

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
MESTRADO EM CONTABILIDADE
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

PERSPECTIVA COLABORATIVA NO CAMPO DE CONTABILIDADE GERENCIAL:
UMA ANÁLISE INSTITUCIONAL NO TRIÊNIO 2007-2009

ANA PAULA CAPUANO DA CRUZ

CURITIBA

2010

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Biblioteca da Universidade Federal do Paraná – Curitiba – PR

C957p Cruz, Ana Paula Capuano da
Perspectiva colaborativa no campo de contabilidade gerencial :
uma análise institucional no triênio 2007-2009 / Ana Paula
Capuano da Cruz ; orientação Profa. Dra. Márcia Maria dos Santos
Bortolocci Espejo. – Curitiba, PR : UFPR, 2010.
166 f..

Dissertação (mestrado). Universidade Federal do Paraná, Setor
de Ciências Sociais Aplicadas, Mestrado em Contabilidade,
Curitiba, PR, 2010.

1. Contabilidade 2. Contabilidade gerencial I.Título
II. Espejo, Márcia Maria dos Santos Bortolocci

CDU 657.31

Catalogação na fonte: Clarice Pilla de Azevedo e Souza CRB-10/923

**PERSPECTIVA COLABORATIVA NO CAMPO DE CONTABILIDADE
GERENCIAL: UMA ANÁLISE INSTITUCIONAL NO TRIÊNIO 2007-2009**

ESTA DISSERTAÇÃO FOI JULGADA ADEQUADA PARA A OBTENÇÃO DO TÍTULO DE MESTRE EM CONTABILIDADE (ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS), E APROVADA EM SUA FORMA FINAL PELO CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ.

PROF^a. DR^a. MÁRCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO
Coordenadora do PPG-Mestrado em Contabilidade

APRESENTADA À COMISSÃO EXAMINADORA INTEGRADA PELOS
PROFESSORES:

PROF^a. DR^a. MÁRCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO
Presidente

PROF. DR. LAURO BRITO DE ALMEIDA
Examinador

PROF. DR. JOÃO MARCELO CRUBELLATE
Examinador

ANA PAULA CAPUANO DA CRUZ

PERSPECTIVA COLABORATIVA NO CAMPO DE CONTABILIDADE GERENCIAL:
UMA ANÁLISE INSTITUCIONAL NO TRIÊNIO 2007-2009

Dissertação apresentada como requisito parcial à
obtenção do grau de Mestre. Programa de Mestrado
em Contabilidade do Setor de Ciências Sociais
Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof^ª. Dr^ª. Márcia Maria dos Santos
Bortolocci Espejo

CURITIBA

2010

Aos meus pais, Vera e Dejair
e ao meu mano Rafa.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, por tudo o que tem proporcionado em minha vida.

À minha família: Mãe e mano; vocês são fundamentais para mim; não tenho palavras para agradecer o apoio, a atenção, o carinho e a compreensão que sempre acompanhou cada gesto de vocês. Pai, teu exemplo foi tudo, muito obrigada! Ao meu amado Mateus; uma pessoa muito especial que surgiu inesperadamente em minha vida e que, de uma forma única, sempre me apoiou, me deu forças para seguir em frente e nunca me deixou perder a esperança da concretização desse sonho; te amo! Vó, Tia, Dinda, primos e queridos amigos do “meu casebre”, obrigada pelo apoio, incentivo e, especialmente por terem cuidado da minha princesa.

Um agradecimento especial à professora doutora Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo; mais que uma orientadora, uma pessoa que sempre esteve disposta a ajudar, me acolheu de uma forma indescritível e, sem dúvida, foi fundamental para o meu crescimento e aprendizagem. Obrigada pelas palavras de apoio, pelo incentivo e pelos ensinamentos que certamente, sempre me acompanharão!

Aos colegas de mestrado, pelos momentos de reflexão, debate e também, de descontração. Sou muito grata à Flavia Gassner e Flaviano Costa, dois amigos com quem tive a oportunidade de dividir minha estada numa cidade antes desconhecida; obrigada pelas conversas, pelos conselhos, pelas parcerias de pesquisa e por amenizarem a dor de estar longe de casa. Flaviano, obrigada pelas discussões, pelos apontamentos em meus trabalhos, pelas revisões, pelo apoio, por tudo; obrigada mesmo! Agradeço também à dona Célia, mãe do Flaviano, pelos belos domingos em família e seus dotes gastronômicos. Também não posso deixar de agradecer Laurindo Panucci Filho, Rosenery Lourenço e Tatiane Antonovz, pessoas com quem tive a oportunidade de dividir angústias, conquistas, inquietudes, dúvidas e novos conhecimentos dessa jornada.

Aos professores Dr. Lauro Brito de Almeida e MSc. Moisés Prates Silveira que, juntamente com a professora Márcia, foram essenciais em minha acolhida, tendo contribuído para que eu permanecesse aqui, em busca de um grande sonho.

Ao Prof. Dr. Clóvis L. Machado-da-Silva que me recebeu muito bem em duas disciplinas nas quais fui buscar apoio junto ao Programa de Pós-Graduação em Administração, proporcionando valiosas contribuições para realização desse trabalho. Também, aos meus queridos mestres, especialmente aos professores Ademir Clemente, Ana Paula Mussi Szabo Cherobim, Luciano Márcio Scherer, Paulo de Mello Garcias e Pedro José Steiner Neto, pela assistência recebida no decorrer das disciplinas. E ainda, ao Prof. Dr. João Marcelo Crubellate, membro da banca de qualificação, pelas manifestações para o desenvolvimento desse trabalho.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior pelo apoio financeiro recebido nesses dois anos e à Universidade Federal do Paraná pela oferta de um curso de qualidade e gratuito. Agradeço também, à secretaria do PPG Mestrado em Contabilidade, pelo suporte administrativo prestado.

Quando existe avanço tecnológico sem avanço social, surge quase automaticamente, um aumento da miséria humana.

(Michael Harrington)

RESUMO

O presente estudo foi desenvolvido com a finalidade de identificar os atributos da produção científica do campo de pesquisa em contabilidade gerencial e a estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições que configura as relações firmadas nesse campo de conhecimento no triênio 2007-2009. Recorreu-se à teoria institucional para, numa perspectiva estruturacionista de análise, compreender como os atores envolvidos no campo se organizam e cooperam para o desenvolvimento da produção científica objetivada na forma de artigos. Assim, a partir da dualidade de estrutura preconizada por Giddens (2009), admite-se que a produção e re-produção de práticas vigentes no campo científico (um processo condicionado pela agência e interpretação) podem culminar na racionalização e generalização de mitos, criação de padrões e institucionalização de práticas legitimadas no ambiente científico; todavia, sempre sujeitas à mudança. Trata-se de um estudo predominantemente descritivo, que, por meio da análise de redes sociais, explorou 90 artigos científicos veiculados nos Congressos USP Controladoria e Contabilidade e ANPCONT e no ENANPAD. No tocante aos atributos da produção científica em contabilidade gerencial, os resultados indicaram redução no número de artigos publicados e de atores (autores e instituições) envolvidos, com poucos pesquisadores responsáveis por parcela significativa da produção científica veiculada no campo. Quanto aos eixos temáticos perseguidos, predominaram estudos relativos à contabilidade, análise e gestão de custos, seguidos de manutenção e práticas de contabilidade gerencial. Os estudos mostraram-se, em sua maioria, desenvolvidos sob uma abordagem analítica da contabilidade, porém, com limitações na construção dos problemas de pesquisa e estruturação do trabalho científico como um todo. Com relação à estrutura de relacionamento, verificou-se que o campo é fragmentado e constituído por diversos componentes. A principal sub-rede reuniu os autores mais relevantes (prolificidade, centralidades de grau e de intermediação) e apresentou brechas no fluxo de informações, com acentuada presença de laços fortes. As instituições de ensino superior também manifestaram relacionamentos fragmentados. Os pesquisadores produzem, principalmente, com pares da mesma IES. Ainda assim, ressalta-se que algumas IES têm ocupado posições de destaque no que diz respeito à quantidade de artigos publicados, número de laços firmados e envolvimento de pesquisadores; são elas: USP, FURB, UFPR, UNISINOS e UFPE. No que diz respeito às limitações do estudo, ressalta-se a parcialidade do mapeamento da perspectiva colaborativa, restrita às indicações de autores e co-autores mencionados nos artigos. Reconhece-se também que os veículos de comunicação selecionados e o recorte temporal representam limitações da pesquisa. No que tange às implicações da investigação, os resultados atentam à importância da formação de redes de cooperação, uma vez que podem ser consideradas como uma forma de acesso a uma variedade de recursos (informacionais, sociais, financeiros, profissionais, entre outros). Quanto à realização de pesquisas futuras, sugere-se a ampliação do escopo de análise em termos temporal e de veículos de comunicação, bem como, que seja explorado o intento da publicação de artigos científicos sob olhares de professores, discentes e programas de pós-graduação, e ainda, como ocorre o processo de formação e fortificação de redes de cooperação.

Palavras-chave: Pesquisa em Contabilidade. Contabilidade Gerencial. Teoria Institucional. Redes de Cooperação.

ABSTRACT

The present study was developed with the purpose of identifying the attributes of the scientific production of the research field in management accounting and the relationship structure among researchers and institutions that it configures the relationships in that knowledge field in the three-year period 2007-2009. It was fallen back upon the institutional theory for, in a perspective of struturacionista analysis, to understand as the actors involved in the field are organized and they cooperate for the development of the scientific production aimed at in the form of papers. Therefore, starting from the structure duality extolled by Giddens (2009), it is admitted that the production and reverse-production of effective practices in the scientific field (a process conditioned by the agency and interpretation) they can culminate in the rationalization and generalization of myths, creation of patterns and institutionalization of practices legitimated in the scientific environment; though, always subject to the change. It is a study predominantly descriptive, that, through the analysis of social nets, it explored 90 scientific papers transmitted in the Congressos USP de Controladoria e Contabilidade and ANPCONT and in ENANPAD. Concerning the attributes of the scientific production in management accounting, the results indicated reduction in the number of published paper and of actors (authors and institutions) involved, with few responsible researchers for significant portion of the scientific production transmitted in the field. As for the pursued thematic axes, relative studies prevailed to the accounting, costs analysis and administration, following by maintenance and practices of management accounting. The studies were shown, in its majority, developed under an analytical approach of the accounting, nevertheless; with limitations in the construction of the research problems and structuring of the scientific work as a whole. Regarding the relationship structure, it was verified that the field is fragmented and constituted by several components. The main sub-net gathered the most relevant authors (prolificacy, centrality degree and of intermediation) and it presented breaches in the information flow, with having accentuated presence of strong ties. The higher education institutions also manifested fragmented relationships. The researchers produce, mainly, with pairs of same IES. Nevertheless, it is stood out that some IES have been occupying prominence positions in what says respect to the amount of published papers, number of ties and researchers' involvement; they are them: USP, FURB, UFPR, UNISINOS and UFPE. With regard to limitations of the study, the partiality of the mapping of the collaborative perspective is stood out, restricted to the authors' indications and joint authors mentioned in the papers. It is also recognized that the communication vehicles selected and the temporary cutting represents limitations of the research. With respect to the implications of the investigation, the results attempt to the importance of the formation of cooperation nets, once they can be considered as an access form the a variety of resources (informational, social, financial, professionals, among other). As for the accomplishment of future researches, its suggests itself the enlargement of the analysis mark in terms storm and of communication vehicles, as well as, that the project of the publication of scientific papers is explored under teachers' glances, students and masters degree programs, and still, as it happens the formation process and fortification of cooperation nets.

Key words: Research in Accounting. Management Accounting. Institutional Theory. Cooperation Networks.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Segregação dos Artefatos de Contabilidade Gerencial.....	33
Quadro 2: Programas de Pós-Graduação Brasileiros na Área de Contabilidade	37
Quadro 3: Taxionomia da Investigação em Contabilidade Gerencial	40
Quadro 4: Características da Produção Científica em Contabilidade Gerencial no Brasil.....	50
Quadro 5: Três Pilares das Instituições.....	64
Quadro 6: Seis Perspectivas Teóricas sobre Campos Organizacionais	69
Quadro 7: Exemplificação do Conceito de Densidade	81
Quadro 8: Tipologias Bibliométrica e Cienciométrica	85
Quadro 9: Tipologias de Pesquisas.....	87
Quadro 10: Dimensão Contextual da Contabilidade Gerencial.....	88
Quadro 11: Temáticas da Contabilidade Gerencial	89
Quadro 12: Definições Operacionais	92
Quadro 13: Eixos Temáticos dos Eventos	93
Quadro 14: Controladoria x Contabilidade Gerencial	93
Quadro 15: Simulação de Artigos e Autores para Geração de Rede de Cooperação	95
Quadro 16: Instituições por Região Brasileira.....	105

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Evolução da Contabilidade Gerencial	29
Figura 2: Dimensões da Dualidade da Estrutura	66
Figura 3: Construção das Redes de Cooperação.....	77
Figura 4: Tríade A x B x C	79
Figura 5: Desenho da Pesquisa	91
Figura 6: Estrutura de Relacionamento dos Pesquisadores	95
Figura 7: Distribuição da População Pesquisada	97
Figura 8: Autores por Artigo	99
Figura 9: Quantidade de Artigos e Autores	100
Figura 10: Estrutura da Rede de Colaboração entre Pesquisadores no Triênio 2007-2009....	115
Figura 11: Evolução da Estrutura da Rede de Colaboração entre Pesquisadores.....	117
Figura 12: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007	119
Figura 13: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2007	119
Figura 14: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2008	121
Figura 15: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2008 (presentes em 2007 e 2008)	122
Figura 16: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007 (presentes em 2007 e 2008)	122
Figura 17: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2008	123
Figura 18: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2009	126
Figura 19: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2009	127
Figura 20: Rede de Cooperação entre Pesquisadores Presentes no Triênio	128
Figura 21: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007-2009	130
Figura 22: Principal Sub-rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007-2009	131
Figura 23: Sub-redes de Autores mais Prolíficos 2007-2009	133
Figura 24: Rede de Cooperação entre Instituições 2007	136
Figura 25: Rede de Cooperação entre Instituições 2008	138
Figura 26: Rede de Cooperação entre Instituições 2009	140
Figura 27: Rede de Cooperação entre Instituições 2007-2009	141

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Quantidade de Artigos por Área Temática de Contabilidade	43
Tabela 2: Matriz de Relacionamentos.....	95
Tabela 3: Número de Artigos Publicados por Veículo de Comunicação e Ano.....	98
Tabela 4: Autores mais Prolíficos do Campo e suas respectivas Publicações.....	101
Tabela 5: Número de Artigos Publicados e de Autores Identificados por IES.....	106
Tabela 6: IES nas quais os Atores do Campo cursaram Mestrado e Doutorado	108
Tabela 7: Tipologia dos Artigos Analisados.....	109
Tabela 8: Distribuição Temática da Produção Científica em Contabilidade Gerencial	113
Tabela 9: Dados da Estrutura de Relações.....	116
Tabela 10: Número de Pesquisadores por Componente 2007	117
Tabela 11: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2007.....	118
Tabela 12: Número de Pesquisadores por Componente 2008	120
Tabela 13: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2008.....	124
Tabela 14: Número de Pesquisadores por Componente 2009	125
Tabela 15: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2009.....	125
Tabela 16: Número de Pesquisadores por Componente 2007-2009.....	130
Tabela 17: Autores com Maior Centralidade de Intermediação entre 2007 e 2009	133
Tabela 18: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2007-2009	134
Tabela 19: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2007.....	137
Tabela 20: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2008.....	139
Tabela 21: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2009.....	141
Tabela 22: Quantidade de Artigos, Indicações, Autores e Laços por Instituição 2007-2009.....	142

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAA	<i>American Accounting Association</i>
ABC	Custeio baseado em Atividades
ABM	Gestão baseada em Atividades
ANPAD	Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração
ANPCONT	Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis
AOS	<i>Accounting, Organizations and Society</i>
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CNPq	Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
D	Doutorado
EAA	<i>European Accounting Association</i>
ENANPAD	Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração
EVA	<i>Economic Value Added</i>
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
GECON	Gestão Econômica
GT	<i>Grounded Theory</i>
IES	Instituições de Ensino Superior
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
JIT	<i>Just in Time</i>
M	Mestrado
MP	Mestrado Profissionalizante
PPE	Pesquisa e Planejamento Econômico
PPG	Programa de Pós-Graduação
RAC	Revista de Administração Contemporânea
RAE	Revista de Administração de Empresas
RAP	Revista de Administração Pública
RAUSP	Revista de Administração da Universidade de São Paulo
RBE	Revista Brasileira de Economia
RCF	Revista Contabilidade & Finanças
VBM	Gestão baseada em Valor

LISTA DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

ESEG	Escola Superior de Engenharia e Gestão
FA7	Faculdade 7 de Setembro
FAC	Faculdade de Ciências Administrativas de Curvelo
FACE	Faculdade Casa do Estudante
FECAP	Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
FEMA	Fundação Educacional Machado de Assis
FGV	Fundação Getúlio Vargas
FUCAPE	Fucape <i>Business School</i>
FURB	Universidade Regional de Blumenau
FVC	Fundação Visconde de Cairú
GEÓRGIA	<i>University of Georgia</i>
ILLINOIS	<i>University of Illinois</i>
LANCASTER	<i>Lancaster University</i>
MACKENZIE	Universidade Presbiteriana Mackenzie
NASSAU	Faculdade Maurício de Nassau
NYU	<i>New York University</i>
PUC-PR	Pontifícia Universidade Católica do Paraná
PUC-RJ	Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro
PUC-SP	Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
SHEFFIELD	<i>Sheffield University</i>
UEM	Universidade Estadual de Maringá
UEMS	Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul
UERJ	Universidade do Estado do Rio de Janeiro
UFAM	Universidade Federal do Amazonas
UFBA	Universidade Federal da Bahia
UFC	Universidade Federal do Ceará
UFES	Universidade Federal do Espírito Santo
UFG	Universidade Federal de Goiás
UFJF	Universidade Federal de Juiz de Fora
UFLA	Universidade Federal de Lavras
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFPR	Universidade Federal do Paraná
UFRGS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul
UFRJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UFRR	Universidade Federal de Roraima
UFRRJ	Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro

UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina
UFV	Universidade Federal de Viçosa
UNB	Universidade de Brasília
UNC	<i>Universidad Nacional de Cordoba</i>
UNIJUÍ	Universidade do Noroeste do Rio Grande do Sul
UNISC	Universidade de Santa Cruz do Sul
UNISINOS	Universidade do Vale do Rio dos Sinos
UNIZAR	<i>Universidad de Zaragoza</i>
UNOESC	Universidade do Oeste de Santa Catarina
USP	Universidade de São Paulo
VALENCIA	<i>Universitat de Valencia</i>
WHFU	<i>Wissenschaftliche Hochschule Für Unternehmensführung</i>
YORK	<i>York University</i>

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	18
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	21
1.2.1 Objetivo Geral.....	21
1.2.2 Objetivos Específicos	21
1.3 JUSTIFICATIVA	21
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	23
1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	25
2 CONTABILIDADE GERENCIAL	27
2.1 HISTÓRICO E CONCEITUAÇÃO	27
2.2 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL.....	28
2.2.1 Primeiro Estágio	29
2.2.2 Segundo Estágio	30
2.2.3 Terceiro Estágio	30
2.2.4 Quarto Estágio	30
2.3 PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL	31
3 PESQUISA BRASILEIRA EM CONTABILIDADE	35
3.1 RICCIO, CARASTAN E SAKATA (1999).....	39
3.2 FELIU E PALANCA (2000).....	40
3.3 OLIVEIRA (2002).....	41
3.4 CARDOSO <i>ET AL.</i> (2005).....	42
3.5 THEÓPHILO E IUDÍCIBUS (2005)	44
3.6 CRUZ, ESPEJO E GASSNER (2009)	46
3.7 FREZATTI, NASCIMENTO E JUNQUEIRA (2009)	47
3.8 NASCIMENTO, JUNQUEIRA E MARTINS (2009)	49
3.9 OUTROS ESTUDOS REVISIONAIS DO CAMPO.....	51
4 TEORIA INSTITUCIONAL	53
4.1 Histórico da Teoria Institucional	53
4.2 Evolução da Teoria Institucional	54
4.3 Instituição e Institucionalização.....	56
4.4 Pilares Institucionais	62
4.4.1 Pilar Regulativo	62
4.4.2 Pilar Normativo.....	63
4.4.3 Pilar Cultural-Cognitivo	63
4.5 Teoria da Estruturação	64
4.6 Campo de Pesquisa sob uma Perspectiva Institucional	68
5 REDES SOCIAIS E RELAÇÕES INTERINSTITUCIONAIS.....	72
5.1 Conceitos Fundamentais de Redes Sociais.....	72
5.2 Propriedades Estruturais e a Abordagem Relacional.....	80
5.3 Papéis, Posições e Abordagem Posicional.....	81
6 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	83
6.1 Classificação da Pesquisa	83
6.2 Teoria de Base	85

6.3 Constructos Relativos aos Atributos da Produção Científica	85
6.3.1 Atributo Práticas de Pesquisa.....	86
6.3.2 Atributo Conteúdo Científico	86
6.4 Constructos Relativos à Estrutura de Relacionamento	89
6.4.1 Elementos Estruturais	90
6.4.2 Elementos Posicionais	90
6.5 DEFINIÇÕES OPERACIONAIS	90
6.6 POPULAÇÃO	93
6.7 COLETA E TABULAÇÃO DE DADOS.....	94
7 ANÁLISE DE DADOS	97
7.1 Atributos da Produção Científica em Contabilidade Gerencial.....	98
7.1.1 Práticas de Pesquisa.....	98
7.1.2 Conteúdo da Produção Científica	108
7.2 Estrutura de Relacionamento de Pesquisadores e Instituições	115
7.2.1 Redes de Co-Autoria.....	115
7.2.2 Redes Interinstitucionais	135
8 CONCLUSÃO	144
REFERÊNCIAS.....	149
APÊNDICE A – AUTORES E NÚMERO DE ARTIGOS POR AUTOR	159
APÊNDICE B – ARTIGOS PUBLICADOS E RESPECTIVOS AUTORES	161

1 INTRODUÇÃO

O campo de pesquisa científica em contabilidade está em ascensão e a realização de investigações especialmente focadas na produção científica contábil no Brasil mostra-se mais freqüente nos últimos anos (MARTINS; SILVA, 2005; THEÓPHILO; IUDÍCIBUS, 2005). Nessa linha argumentativa, Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004) expõem que tem havido um crescimento quantitativo da apresentação de trabalhos na área de contabilidade do Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração. Beuren e Souza (2007) salientam que a ampliação das comunicações científicas, por meio da apresentação de trabalhos em eventos, publicação de artigos em periódicos nacionais e internacionais tem se mostrado crescente no cenário contemporâneo.

Leite Filho (2006) acrescenta que, apesar da existência de estudos relativos à produção do conhecimento na área contábil nos anos 80 e 90, o fortalecimento de tais discussões deu-se nos anos 2000. O autor atribui o crescimento da área de contabilidade como ciência no país, entre outras razões, ao aumento do número de Programas de Pós-graduação e à evolução da contabilidade e das ciências administrativas em âmbito mundial.

Em conformidade às manifestações supracitadas, Silva, Oliveira e Ribeiro Filho (2005) expõem que o empenho de pesquisadores, docentes e discentes tem fortalecido, dia-a-dia, a pesquisa científica em contabilidade. Isto posto, o crescimento quantitativo, tanto das pesquisas contábeis veiculadas na academia brasileira, quanto do número de Programas de Pós-graduação em diferentes instituições, sugere que a construção do conhecimento em contabilidade esteja sendo consolidada por meio da conversação entre indivíduos e instituições, conduzindo à visualização da pesquisa como um processo relacional.

Ao discorrerem acerca do futuro da pesquisa em contabilidade, Bertolucci e Iudícibus (2004, p. 289) ressaltam que têm predominado “os temas relacionados à contabilidade de custos e à contabilidade gerencial”. Complementarmente, Nascimento, Junqueira e Martins (2009) salientam que desde o início da década de 1980 a pesquisa em contabilidade gerencial tem sido incrementada com novos tópicos investigativos e Lopes e Martins (2007) indicam a teoria social como uma possível tendência orientativa das pesquisas em contabilidade gerencial. Segundo os autores, nessa abordagem, as práticas contábeis gerenciais são decorrentes de uma complexa interação social entre atores, contrariamente a idéia de sua

reprodução como um processo meramente técnico. Assim, “a contabilidade é o fruto de um processo social amplo” (LOPES; MARTINS, 2007, p. 97).

Pressupondo-se que a estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições influencia e é influenciada pelas práticas institucionalizadas de pesquisa e que a dualidade entre a estrutura de relações e as práticas de pesquisa tem reflexos na construção do conhecimento científico (ROSSONI, 2006), desenvolve-se a presente investigação com a finalidade de expor a arquitetura de redes formadas entre pesquisadores da temática de contabilidade gerencial e os atributos da produção científica dessa linha investigativa, propondo-se então, uma análise longitudinal da estruturação do campo de pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A pesquisa contábil pode ser visualizada como um mecanismo social que contribui à estabilidade e à manutenção do ambiente sócio-econômico (MILLER, 1994). Nesse sentido, a aplicabilidade das informações fornecidas pela contabilidade, as quais perpassam desde o respaldo à tomada de decisão até a distribuição da riqueza gerada por determinadas organizações, confere-lhe a possibilidade de caracterização como um instrumento de conhecimento, com papel social em seu campo de atuação. Nessa linha de raciocínio, Branco (2006) destaca que a contabilidade representa fonte de informações para diversos tipos de agentes, contribuindo assim, para a compreensão da realidade na qual estão inseridos.

Dias Filho e Machado (2004) reforçam que a instrumentalização da pesquisa em contabilidade contribuiu para o fornecimento de explicações e predições para a prática contábil. Os autores acrescentam que a visualização da contabilidade sob os enfoques institucional e social encontra-se ancorada numa metodologia que procura estudá-la como um mecanismo interligado à vida das organizações e aos contextos em que opera, auxiliando na promoção de explicações para os fenômenos contábeis a partir de padrões de comportamento, normas, crenças e procedimentos que representam objeto de recorrência por parte das organizações como um recurso à legitimação no ambiente em que atuam.

A manifestação de Dias Filho e Machado (2004) é reforçada por Lopes e Martins (2007, p. 3), os quais adicionam que “o desenvolvimento do trabalho acadêmico em contabilidade não pode ser visto de forma dissociada dos interesses e relações que a profissão contábil mantém com outros agentes sociais.” Assim, uma possível dimensão de análise da contabilidade está

representada pela sua visualização como uma construção humana fruto de interações sociais (DIAS FILHO; MACHADO, 2004). À luz dessas considerações, verifica-se que a institucionalização de práticas de pesquisas assume a configuração de um processo social, possivelmente resultante do sistema de crenças e valores predominantes no campo.

Sob a ótica de Miller (1994), em uma visão mais emergente, a pesquisa contábil pode ser considerada como uma prática de ordem social e institucional, capaz de influenciar entidades e processos de modo a transformá-los para a obtenção de fins específicos. O autor explica que, sob essa perspectiva, a utilidade da contabilidade não se restringe à evidenciação de fatos da atividade econômica, consistindo em uma prática social. Nesses termos, Branco (2006) destaca que, além de governar as formas habituais de comunicação e de interação social, a contabilidade conduz a percepção da realidade e a elaboração do conhecimento sobre tal realidade, podendo ser visualizada como um instrumento de conhecimento e comunicação.

Berger e Luckmann (1994) discutem a natureza e a origem da ordem social ancorados na argumentação de que a construção social da realidade dá-se por meio da interação social entre atores humanos. Assim, conforme os autores, o entendimento da construção da realidade humana deve dar-se como um processo social, parte da sociologia do conhecimento e requerente de um contínuo diálogo com outras ciências. Desse modo, artigos científicos produzidos por pesquisadores, nesse caso, especialmente da temática de contabilidade gerencial, são, para o presente estudo, visualizados como uma via de comunicação entre atores sociais. Bufrem *et al.* (2007) salientam que, num processo histórico, a produção científica passou a representar um instrumento indispensável de promoção e fortalecimento do ciclo de criação, organização e difusão do conhecimento, não se restringindo apenas a um meio de promoção individual.

Souza *et al.* (2008b) advogam que as pesquisas relativas à produção científica em contabilidade que têm sido desenvolvidas mostram-se predominantemente orientadas à investigação da qualidade, rigor científico, conteúdo, forma, estratégias metodológicas, autoria e levantamento das referências bibliográficas utilizadas no processo de construção do conhecimento da área. Em manifestação similar, todavia relativa à produção científica em administração, Bertero, Caldas e Wood Jr. (1999, p. 148) afirmam que à época, a produção do respectivo campo caracterizava-se como “periférica, epistemologicamente falha, metodologicamente deficiente, sem originalidade” e praticante, em grande escala, de mimetismo mal informado.

Dentre as contribuições provenientes dos estudos relativos à pesquisa contábil supracitados, verificam-se menções que atentam à importância do papel representado pelas instituições de ensino superior (IES), assim como à formação de parcerias entre pesquisadores. No entanto, o desenvolvimento de análises de redes sociais propriamente ditas, orientadas por uma visão interativa dos laços relacionais estabelecidos entre os pesquisadores na área contábil, seus respectivos conteúdos e a arquitetura da rede formada por tais atores ainda se mostra incipiente, tendo sido encontradas poucas pesquisas sobre o tema na área de contabilidade (SOUZA *et al.*, 2008a; SOUZA *et al.*, 2008b; CRUZ; ESPEJO; GASSNER, 2009; ESPEJO *et al.*, 2009; WALTER *et al.*, 2009).

Considera-se que os artigos científicos, tanto àqueles individualmente realizados, quanto àqueles produzidos a partir da perspectiva colaborativa, representam um meio de conversação entre atores sociais. Ressalta-se que, no tocante às parecerias, Katz e Martin (1997) expõem o esforço conjunto de pesquisadores no processo de desenvolvimento de pesquisas como uma das formas de produção de novo conhecimento científico. Na visão de Wanderley (1988), tal produção está atrelada ao desenvolvimento da pesquisa, cujo resultado, para efeito dessa investigação, manifesta-se na forma de artigos científicos divulgados em diferentes veículos de comunicação.

Assim, dada a importância que outras áreas do conhecimento têm dispensado ao mapeamento das relações sociais por meio do desenvolvimento de estudos relativos às redes sociais de relacionamento: Mello e Crubellate (2008) no campo dos programas de pós-graduação em administração; Graeml *et al.* (2008) no campo da administração da informação; Rossoni (2006) no campo de organizações e estratégia; Bittencourt e Kliemann Neto (2009) no campo de sistemas de saúde; Martins (2009) no campo de operações; buscou-se respaldo junto à teoria institucional para subsidiar o aprofundamento de análises e conclusões, ampliando assim, o escopo do exame do processo de construção do conhecimento produzido pela academia brasileira acerca da temática de contabilidade gerencial.

Isto posto, considerando as argumentações reunidas, propõe-se a presente investigação orientada pela seguinte questão: **Como o campo de pesquisa em contabilidade gerencial está estruturado no triênio 2007-2009?**

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.2.1 Objetivo Geral

O presente estudo propõe-se a compreender como o campo de pesquisa em contabilidade gerencial está estruturado no triênio 2007-2009.

1.2.2 Objetivos Específicos

Constituem-se em objetivos específicos da pesquisa:

[1] Identificar os artigos divulgados em anais nacionais de comunicação que em 2009 foram classificados como “A1” pelo sistema Qualis da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) e que contemplam a área de contabilidade com temática específica de contabilidade gerencial no período compreendido entre 2007 e 2009;

[2] Identificar os autores dos artigos selecionados e seus respectivos perfis;

[3] Identificar, com base nos artigos selecionados, os atributos da produção científica do campo de pesquisa em contabilidade gerencial;

[4] Mapear, com base nos artigos selecionados, a estrutura de relacionamento entre pesquisadores de contabilidade gerencial e instituições;

1.3 JUSTIFICATIVA

Uma série de fatores concorre à importância da investigação proposta no presente estudo. Primeiramente, espera-se que a ampliação do escopo de análise das investigações que versam sobre redes sociais no campo de pesquisa em contabilidade propicie a identificação dos atores sociais que possibilitam a conversação entre diferentes pesquisadores, uma vez que não considera somente as relações interinstitucionais, mas também as redes de co-autoria. Desse modo, ponderando que o problema fundamental apontado no processo de construção de um campo diz respeito ao esquecimento do papel do sujeito e suas implicações para diversas possibilidades de análise (PRATES; RODRIGUES, 2001) espera-se despertar o interesse pela visualização do papel dos atores sociais no processo de construção do campo de pesquisa em contabilidade gerencial, uma vez que atuam como condutores da identidade institucional. Em adição, atentando à definição de papéis, atribuições e relações entre os atores sociais, o presente estudo desperta a atenção para importância da estrutura de relações, fomentando a

realização de futuras associações entre autores e entre instituições de modo a ampliar a troca de informações e a construção de conhecimento no campo.

Dias Filho e Machado (2004) manifestam o entendimento que há necessidade de realização de estudos adicionais no campo de pesquisa em contabilidade que expliquem com maior profundidade o processo de desenvolvimento do conhecimento contábil. Nesse sentido, visualiza-se uma segunda contribuição do estudo, na medida em que se explora a estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições de ensino superior associadamente à construção do conhecimento científico na temática de contabilidade gerencial.

Em terceiro lugar salienta-se que, numa perspectiva estruturacionista de análise, a criação de um elo entre a produção científica em contabilidade gerencial e a estrutura de relacionamento entre atores sociais é salutar à vida das organizações uma vez que contribui para a compreensão do contexto em que a contabilidade opera. Tacitamente, Dias Filho e Machado (2004, p. 44) posicionam-se sob a égide de uma abordagem estruturacionista, expondo que a contabilidade “influencia o contexto em que opera e, ao mesmo, é por ele influenciada”. Assim, a exploração da vertente institucional estruturacionista para análise das relações do campo de pesquisa em contabilidade gerencial contribui para a identificação de elementos presentes no processo de construção e estruturação da contabilidade, nesse caso, visualizada como um instrumento de manutenção da vida social (MILLER, 1994) e auxilia também na redução de uma lacuna na pesquisa em contabilidade gerencial no que diz respeito à falta de utilização de teorias interpretativas originárias de alguns autores, entre eles Giddens (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009).

Uma quarta contribuição inerente ao desenvolvimento do presente estudo pode ser visualizada a partir do esforço que a Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT) manifestou em seu último encontro realizado em junho de 2009 no processo de estruturação de redes entre pesquisadores de diferentes universidades que compartilham dos mesmos interesses de pesquisa. Confirmando a importância de redes estruturadas de pesquisa entre atores de diferentes instituições de ensino superior e respaldando a análise de redes interinstitucionais proposta no presente estudo, Mello e Crubellate (2008, p. 1) expõem que “a universidade é uma organização que contém ricos e importantes elementos para análise, capazes de contribuir para o avanço das pesquisas”.

A opção por uma perspectiva institucional para análise da produção científica em contabilidade gerencial e da estrutura de relacionamentos entre pesquisadores e instituições pode ser visualizada como a quinta contribuição do estudo. Tal opção encontra-se pleiteada nos argumentos de Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2005) que, ao desenvolverem uma revisão acerca da abordagem da institucionalização, identificaram-na como uma das mais proveitosas vertentes de análises organizacionais nos últimos anos. Assim, por meio da conjugação do entendimento dos pesquisadores supracitados, realiza-se a associação de aspectos relativos à teoria institucional e a contabilidade gerencial a partir de ferramentas de análise de redes sociais.

Em sexto lugar pode-se apontar a incipiência de estudos de redes sociais na área de contabilidade e, conseqüentemente, em contabilidade gerencial, como um fator contributivo à realização do presente estudo. Nesse sentido, considerando que qualquer esforço destinado à compreensão de procedimentos institucionais tende a ser mais prolífero se considerar a perspectiva de redes e instituições (OWEN-SMITH; POWELL, 2008), espera-se preencher uma lacuna no campo de pesquisa em contabilidade gerencial.

Por fim, a intenção de propiciar um aumento da reflexão relativa à produção científica em contabilidade gerencial configura-se como a sétima contribuição. Nesse sentido, visualiza-se que essa contribuição é também de ordem prática, uma vez que representa um instrumento de diagnóstico para os programas de pós-graduação em contabilidade no que diz respeito ao cumprimento de suas propostas pedagógicas, bem como no tocante ao desenvolvimento de estratégias para ampliar a perspectiva colaborativa entre autores vinculados ao programa (ROSSONI, 2006). Em adição, cumpre observar que o desenvolvimento da presente pesquisa contribui também para a solidificação científica da área contábil a partir de um olhar para si mesma. Assim, a partir de uma proposta auto-reflexiva por meio da análise da produção científica do campo de conhecimento estudado, preenche-se um importante critério da modernidade reflexiva da ciência, estimulando assim um olhar mais crítico para compreender como a área contábil atingiu seu atual estágio e como se dá o processo de estruturação de seu desenvolvimento.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O mapeamento da estrutura de relacionamento entre pesquisadores de contabilidade gerencial e instituições demanda a consideração de uma multiplicidade de variáveis que transcende o

escopo da investigação proposta. Assim posto, reconhecendo-se que não há pretensão de estabelecer axiomas à produção científica em contabilidade gerencial, mas, ainda que limitadamente, expor diretrizes contributivas à compreensão e delineamento de novos cursos de ação à estruturação do campo de pesquisa contábil gerencial, a seguir são expostas delimitações do estudo:

[1] Quanto à produção científica em contabilidade gerencial analisada: para efeito da realização desse estudo, considera-se produção científica em contabilidade gerencial os relatórios de pesquisa dessa temática resultantes “dos esforços dos pesquisadores com o objetivo de construir conhecimento científico objetivado sob a forma de artigos científicos” (ROSSONI, 2006, p. 89). Nesse sentido, cada um dos artigos selecionados representa uma unidade amostral para consecução da investigação. Ressalta-se que eventuais efeitos das políticas editoriais sobre a produção científica analisada não são objeto de estudo.

[2] Quanto aos veículos de comunicação selecionados: desenvolve-se a presente investigação a partir da análise dos artigos relativos à temática de contabilidade gerencial constantes de anais de eventos classificados, em 2009, como A1 pelo sistema Qualis CAPES (Congresso da Associação Nacional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis; Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração – ENANPAD). Considera-se que a opção pelos artigos veiculados em anais de congressos e encontros, em detrimento das produções científicas constantes de periódicos, abrange o campo mais representativo de contabilidade gerencial no país, uma vez que não existem revistas especialmente orientadas para essa temática investigativa, conforme carência dessa natureza sinalizada por Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009). Assim, apesar da limitação da CAPES em termos de pontuação referente às publicações em anais, os congressos e encontros representam um espaço para a comunicação de relatórios de pesquisa, assim denominados por representarem uma etapa de um processo de pesquisa ainda não finalizado.

Em adição, ressalta-se que atualmente também não existem periódicos nacionais de contabilidade classificados como A1 ou A2 no sistema Qualis CAPES, havendo apenas uma revista (Revista Contabilidade & Finanças) classificada como B1 (CAPES, 2009). Nesse sentido, considerando a predominância de publicações orientadas à temática de usuários externos (ESPEJO *et al.*, 2008) no referido periódico, bem como a manifestação de Bradford (1934) *apud* Fonseca (1986, p. 11) segundo o qual, “dos artigos escritos sobre um assunto,

apenas um terço aparece em revistas especializadas na matéria, dispersando-se os outros dois terços em revistas gerais e de outras especializações”, optou-se por não considerá-lo nesse estudo, tendo em vista a ausência de equidade entre o volume de artigos provenientes de anais e de periódicos que seriam obtidos. Por fim, expõe-se que a investigação está circunscrita no período compreendido entre 2007 e 2009.

[3] Quanto à estrutura de relacionamento explorada: uma vez que os artigos selecionados foram delimitados como unidades amostrais da pesquisa, considera-se que há estabelecimento de relação entre os atores (ora representados pelos autores/pesquisadores, ora representados pelas instituições às quais estão vinculados) quando há produção conjunta de algum artigo científico. Nesse sentido, entende-se que a estrutura de relacionamento é construída a partir da colaboração entre os atores envolvidos na produção de cada unidade amostral, formativos de uma rede social de relacionamento. Ressalta-se que a verificação dos fatores que induzem à perspectiva colaborativa no desenvolvimento dos artigos objeto de análise não está contemplada na proposta desse estudo, ou seja, não se pretende avaliar se o envolvimento entre os pesquisadores, objetivado na manifestação de autoria e co-autorias, dá-se em caráter espontâneo ou se representam eventuais estratégias de publicação dos programas de pós-graduação aos quais estejam vinculados.

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A presente dissertação está estruturada em oito seções. Na seção introdutória tem-se questão e objetivos da pesquisa, justificativa para sua realização, delimitações do estudo e indicação da estrutura do trabalho. A seguir, nas seções 2, 3, 4 e 5 tem-se o referencial teórico que suporta a investigação. Assim, são abordados eixos teóricos essenciais à exploração da problematização pesquisada. A segunda seção versa sobre contabilidade gerencial, abrangendo seu histórico e conceituação, exposição de sua evolução, bem como das principais práticas contábeis gerenciais. A seguir, na terceira seção expõe-se um panorama da pesquisa brasileira em contabilidade e uma revisão dos estudos sobre pesquisa em contabilidade e contabilidade gerencial realizados no Brasil. Na quarta seção tem-se um quadro teórico de referência relativo à teoria institucional, bem como uma exposição da teoria da estruturação. Na sequência, a quinta seção versa sobre redes sociais e relações interinstitucionais.

Os procedimentos metodológicos dispensados à condução da pesquisa estão reunidos na sexta seção, com explicitação da classificação da pesquisa, teoria que suporta a investigação,

constructos da pesquisa, definições operacionais, população, coleta e tabulação de dados. A oitava seção apresenta a análise dos dados coletados seguida, na seção 9, da conclusão do estudo desenvolvido. Por fim, têm-se as referências utilizadas para o desenvolvimento da investigação em tela e os apêndices do estudo.

2 CONTABILIDADE GERENCIAL

Na visão de Mia (1998) a contabilidade gerencial representa uma linha investigativa da contabilidade que desempenha papel de fundamental importância nas organizações e na sociedade. No que diz respeito ao desenvolvimento dos sistemas de contabilidade gerencial, o autor salienta que as necessidades informacionais contemporâneas transcendem aspectos de ordem técnica, atentando ainda que a relevância e a utilidade das informações fornecidas são determinantes da força de ligação entre tais sistemas e os atores organizacionais. Segundo o autor, a contabilidade gerencial tende a estar cada vez mais envolvida na gestão empresarial e esse envolvimento desperta especial responsabilidade àqueles que estão envolvidos na educação dos futuros contabilistas. Nesse sentido, considerando a importância que deve ser dispensada à educação em contabilidade, visualiza-se a necessidade de compreender o contexto histórico da contabilidade gerencial e sua conceituação, objeto de exploração na próxima seção.

2.1 HISTÓRICO E CONCEITUAÇÃO

Para Ricardino (2005) o uso da expressão “contabilidade gerencial” teve seu início por volta de 1951, sinalizando a preocupação, especialmente por parte da academia americana, em caracterizar essa vertente da contabilidade. De acordo com o autor, o ano de 1986 representou um marco no que diz respeito ao desenvolvimento de pesquisas sobre a origem da contabilidade gerencial. Numa revisão ampla, considerando não apenas a utilização da expressão “contabilidade gerencial”, mas sim a essência das informações requeridas, Atkinson *et al.* (2000) salientam que os estágios iniciais da revolução industrial marcaram a demanda por informações contábeis gerenciais. Os autores ressaltam tais necessidades no início do século XIX, por parte da indústria têxtil; em meados do século XIX, nas empresas ferroviárias, nas siderúrgicas, entre outras organizações.

No tocante às definições atribuídas à contabilidade gerencial, Ricardino (2005) atenta à existência de significativas variações entre os conceitos exarados por renomados pesquisadores, o que pode sugerir a dificuldade dos autores em conceituar contabilidade gerencial à época.

Em linhas gerais, atualmente a contabilidade gerencial configura-se como um processo que identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações aos gestores contribuindo à consecução dos objetivos organizacionais (HORNGREN; SUNDEN; STRATTON, 2004). Atkinson *et al.* (2000, p. 81) acrescentam que “um sistema de contabilidade gerencial não pode ser esboçado sem considerar o contexto organizacional no qual ele deve operar e ser usado. Assim, é impossível desenvolver um sistema padrão de contabilidade gerencial para todas as empresas”. Em adição, Iudícibus (1998) salienta que o provimento de informações, alinhadamente ao modelo decisório administrativo da empresa representa uma das finalidades da contabilidade gerencial, valendo-se, inclusive de outros campos do conhecimento não necessariamente circunscritos à contabilidade, envolvendo um contexto mais amplo, no qual a contabilidade empresarial se situa.

Considerando as exposições supracitadas, bem como o entendimento de Guerreiro, Frezatti e Casado (2006, p. 10), de que a missão da contabilidade gerencial é justamente “prover informações adequadas para que os tomadores de decisões maximizem o resultado econômico de suas decisões”, é oportuno salientar que a contabilidade gerencial deve ser entendida como parte de um contexto mais amplo: o controle gerencial. Nesses termos, ao discorrer acerca de controle gerencial, Otley (1994) afirma que este pode ser entendido como um processo por meio do qual os gestores podem se assegurar de que os recursos são obtidos e utilizados efetiva e eficazmente, na consecução dos objetivos organizacionais.

Em manifestação similar, Aguiar, Pace e Frezatti (2009) expõem que o controle gerencial representa um processo para guiar as organizações em direção a padrões viáveis de atividade em ambientes incertos e caracterizados por mudanças, permitindo assim, que os gestores influenciem o comportamento de outros membros da organização (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Assim, Horngren, Sundem e Stratton (2004) argumentam que um sistema de controle gerencial configura-se como uma espécie de integração lógica de técnicas com a finalidade de reunir e utilizar informações para subsidiar a tomada de decisão.

2.2 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A Federação Internacional dos Contadores (*International Federation of Accountants* – IFAC) é uma organização mundial de profissionais contábeis dedicada à proteção do interesse público relativo à classe contábil por meio do desenvolvimento de padrões internacionais de contabilidade de alta qualidade, dissipação de valores éticos fortes, encorajamento de práticas

qualificadas, entre outras contribuições. Como uma decorrência natural de suas finalidades, em 1998 o IFAC divulgou um pronunciamento representativo de uma espécie de descrição das atividades circunscritas no âmbito da contabilidade gerencial, com um sumário dos seus principais objetivos, tarefas, parâmetros, além de algumas informações a respeito da evolução e das mudanças ocorridas nesse campo da contabilidade. Em tal pronunciamento, intitulado *International Management Accounting Practice 1*, o desenvolvimento da contabilidade gerencial foi segregado em quatro estágios sequenciais (ABDEL-KADER; LUTHER, 2004), conforme ilustrado na Figura 1.

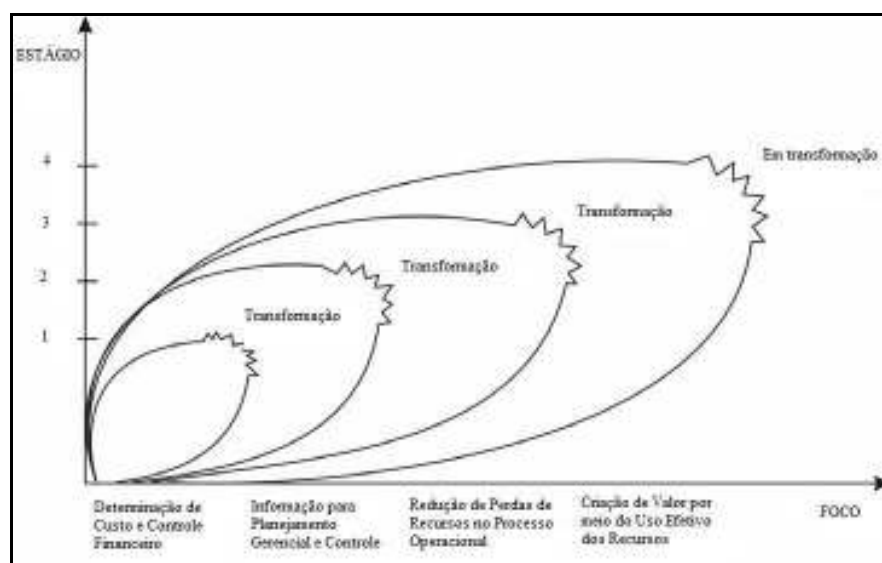


Figura 1: Evolução da Contabilidade Gerencial
Fonte: Adaptado de IFAC (1998)

2.2.1 Primeiro Estágio

De acordo com o IFAC (1998) até 1950 teve-se o que foi denominado como o primeiro estágio evolutivo da contabilidade gerencial que, nesse período, configurava-se como uma espécie de apoio técnico à consecução dos objetivos organizacionais, estando predominantemente orientada ao custeamento dos produtos. Abdel-Kader e Luther (2004) argumentam que orçamentos e controles financeiros do processo de produção representavam o principal apoio da contabilidade gerencial; todavia ressaltam que as necessidades informacionais à época estavam circunscritas a um ambiente caracterizado por pequena inovação, processo de venda relativamente simples, além de baixa concorrência no que diz respeito à qualidade e/ou preço dos produtos. Em manifestação similar, Ittner e Larcker (2001) expõem que até 1950 os objetivos da contabilidade gerencial estavam centrados na determinação do custo de produção e controle financeiro via orçamento e contabilidade de custos.

2.2.2 Segundo Estágio

O segundo estágio evolutivo da contabilidade gerencial caracteriza-se pelo período compreendido entre 1950 e 1965 (IFAC, 1998). Abdel-Kader e Luther (2004) salientam que nesse período a demanda por informações contábeis gerenciais sofreu algumas modificações; o fornecimento de informações esteve ligado ao suprimento de necessidades de planejamento gerencial e controle (SOUTES; ZEN, 2005).

A partir desse segundo momento, a contabilidade gerencial deixa de ser visualizada como uma atividade técnica e passa a ocupar a posição de uma atividade gerencial, cuja finalidade estava associada a um papel de apoio no que diz respeito ao provimento de informações para planejamento e controle das atividades organizacionais (ADBEL-KADER; LUTHER, 2004). Complementarmente, Beuren e Grande (2009) salientam que nesse estágio a contabilidade gerencial tendia a ser reativa, contribuindo na delimitação de estratégias de planejamento e controle somente quando da ocorrência de divergências das programações realizadas.

2.2.3 Terceiro Estágio

O terceiro estágio, compreendido entre 1965 e 1985, configurou-se como um período de mudanças influenciadas por uma série de fatores ambientais, a exemplo do choque do preço do petróleo, aumento da competição global, além de outras ameaças aos mercados estabelecidos (ADBEL-KADER; LUTHER, 2004). Em resposta às mudanças sociais verificadas, o desenvolvimento tecnológico vivenciado à época propiciou o incremento do gerenciamento empresarial a partir de novas técnicas gerenciais e de produção.

Adbel-Kader e Luther (2004) argumentam que o desafio da contabilidade gerencial esteve relacionado ao provimento, em primeira instância, de informações apropriadas aos seus usuários em todos os níveis da organização. Adicionalmente, Soutes (2006) salienta que por volta de 1980 verifica-se o surgimento de métricas de custo da qualidade, custeio baseado em atividades (ABC), além das teorias de gestão estratégica de custos como uma alternativa às pressões para redução de perdas no processo produtivo.

2.2.4 Quarto Estágio

O último estágio da contabilidade gerencial teve início em 1985 e, em 1998, ainda enfrentava transformações (IFAC, 1998), configurando-se como um período cujo foco da contabilidade gerencial associa-se à criação de valor por meio do uso efetivo de recursos. Assim,

considerando as expectativas que recaem sobre a contabilidade gerencial, Ittner e Larcker (2001) apontam o surgimento de novas técnicas, como o *Balanced Scorecard*, medidas de valor econômico, entre outras alternativas à manutenção das organizações em um ambiente mais incerto e dinâmico.

Ressalta-se que, de acordo com o IFAC (1998), a evolução dos estágios de contabilidade gerencial deu-se de forma gradativa, de modo que o surgimento de novos estágios configurava-se a partir da incorporação das práticas verificadas nas fases precedentes. Nesse sentido, Beuren e Grande (2009, p. 4) salientam que cada estágio é uma espécie de “combinação do velho com o novo, sendo o velho remodelado para se encaixar ao novo, de maneira que houvesse uma adaptação ao conjunto de condições atuais do ambiente”. Em adição, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009) atentam à importância da economia no que diz respeito à histórica criação dos artefatos de contabilidade gerencial, especialmente o orçamento, custeio direto, contabilidade por responsabilidade e preços de transferência.

A breve revisão realizada acerca do pronunciamento realizado pelo IFAC, em 1998, sinaliza que o papel da contabilidade gerencial nas organizações inicialmente esteve associado a uma atividade meramente técnica, útil à consecução dos objetivos empresariais; tendo evoluído para uma atividade de gerenciamento, com exploração de suas potencialidades de apoio à gestão, e por fim, sendo entendido como parte integrante do processo de gestão empresarial.

Assim, dada a amplitude do suporte atualmente requerido à contabilidade gerencial, verifica-se a existência de uma multiplicidade de recursos comumente utilizados para subsidiar tal suporte. Inúmeras nomenclaturas são utilizadas, acadêmica e profissionalmente, para fazer menção a esses recursos (práticas, artefatos, instrumentos, ferramentas, etc.) que são objeto de exploração subsequente.

2.3 PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL

Preocupando-se em responder se empresas brasileiras utilizam artefatos modernos de contabilidade gerencial, Soutes (2006, p. 9) clarifica a expressão artefatos como “atividades, ferramentas, instrumentos, filosofias de gestão, filosofias de produção, modelos de gestão e sistemas que possam ser utilizados pelos profissionais da contabilidade gerencial no exercício de suas funções”. Em manifestação similar, todavia recorrendo à expressão “práticas de contabilidade gerencial”, Souza, Lisboa e Rocha (2003) definem práticas contábeis gerenciais

como aqueles instrumentos utilizados pela contabilidade gerencial na consecução de seus objetivos.

Numa perspectiva mais ampla, Espejo (2008, p. 12) expõe que os artefatos contábeis atuam como “facilitadores do alcance dos objetivos organizacionais, que *a priori* baseiam-se na otimização de recursos, numa perspectiva de resultados de longo prazo”. Em conformidade com a amplitude sugerida por Espejo (2008), Ahrens e Chapman (2007), buscando identificar as práticas contábeis gerenciais mais promissoras à consecução dos objetivos organizacionais de uma cadeia de restaurantes do Reino Unido, expõem que a contabilidade pode trazer contribuições potencialmente significativas às motivações organizacionais bem como aos processos de coordenação de ações intencionais. Na visão dos autores, cujo estudo intitularam “*Management Accounting as Practice*”, as práticas dizem respeito às relações específicas entre compreensões e tradições de grupos sociais e seus respectivos problemas mais urgentes e aspirações. Nessa linha de raciocínio, Ahrens e Chapman (2007) sugerem que as práticas de contabilidade gerencial sejam visualizadas como práticas organizacionais, inclusive com finalidades sociais, não exclusivamente circunscritas nos âmbitos estratégico e empresarial.

Alinhadamente às argumentações de Ahrens e Chapman (2007), Vollmer (2009) propõe uma reflexão em seu ensaio teórico “*Management Accounting as Normal Social Science*”, no qual sugere a visualização da contabilidade gerencial como uma ciência social normal, englobando questões acadêmicas, pedagógicas, práticas, epistemológicas, históricas e técnicas, face ao pluralismo de “*approaches*” que apóiam sua definição. Isso posto, Vollmer (2009) identifica a generalização de perspectivas sociais em contabilidade gerencial e, particularmente, sua habilidade em transcender aspectos técnicos e econômicos de práticas contábeis como componentes cruciais no processo de reprodução de habilidades específicas dos contadores gerenciais.

Em linhas gerais, as argumentações supracitadas sugerem a amplitude e a profundidade do campo de atuação da contabilidade gerencial. Assim, considerando que o presente estudo tem a finalidade de mapear a arquitetura de redes de pesquisadores de contabilidade gerencial, das instituições envolvidas nesse processo de construção social do conhecimento, bem como identificar os atributos da produção científica, a breve revisão realizada tem a finalidade de expor que não há consenso entre os autores que discorrem sobre a contabilidade gerencial no que diz respeito ao constructo utilizado para representar o conjunto de recursos disponíveis à consecução de suas finalidades. Desse modo, a seguir, tem-se uma exposição dos artefatos,

práticas, instrumentos, ferramentas, entre outras variações utilizadas pelos pesquisadores, que podem integrar o conteúdo das produções científicas objeto de análise no presente estudo.

Soutes (2006) segrega os artefatos de contabilidade gerencial em três conjuntos distintos: [1] métodos e sistemas de custeio; [2] métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho; e [3] filosofias e modelos de gestão. A autora ainda enquadra cada um dos artefatos constantes desses três conjuntos nas fases evolutivas propostas pelo IFAC (1998), conforme Quadro 1.

		1º ESTÁGIO	2º ESTÁGIO	3º ESTÁGIO	4º ESTÁGIO
		Custeamento e Controle Financeiro	Informação p/ Controle e Planejamento Empresarial	Redução de Perdas no Processo Operacional	Criação de Valor [uso efetivo dos recursos]
Métodos e Sistemas de Custeio	Custeio por Absorção	x			
	Custeio Variável	x			
	Custeio baseado em Atividades (ABC)			x	
Métodos de Mens. e Av. e Medidas de Desempenho	Preço de Transferência		x		
	Moeda Constante		x		
	Valor Presente		x		
	Retorno sobre o Investimento	x			
	<i>Benchmarking</i>			x	
	<i>Economic Value Added</i> (EVA)				x
Filosofias e Modelos de Gestão	Custeio Padrão	x			
	Custeio Meta (<i>Target Costing</i>)			x	
	Orçamento		x		
	Simulação				x
	Descentralização		x		
	<i>Kaizen</i>			x	
	<i>Just in Time</i> (JIT)				
	Teoria das Restrições			x	
	Planejamento Estratégico			x	
	Gestão baseada em Atividades (ABM)			x	
	Gestão Econômica (GECON)				x
	<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)				x
	Gestão baseada em Valor (VBM)				x

Quadro 1: Segregação dos Artefatos de Contabilidade Gerencial

Fonte: Adaptado de Soutes (2006)

As informações reunidas no Quadro 1 indicam a existência de uma variedade de artefatos de contabilidade gerencial, nesse caso, reunidos por Soutes (2006). Desse modo, a variabilidade de artefatos identificados pela autora poderia sugerir a possibilidade de recorrência a outros estudos e autores, como uma alternativa à exposição de um maior número de instrumentos

que podem representar objeto de exploração dos artigos que servem de base para o presente estudo.

No entanto, considerando que os produtos da contabilidade gerencial não representam o foco da análise em questão, optou-se por restringir a exposição dos artefatos de contabilidade gerencial àqueles reunidos por Soutes (2006); todavia, reconhece-se o caráter limitador representado por essa opção. Assim, em conformidade com as proposições investigativas desse estudo, a seguir tem-se um panorama da pesquisa brasileira em contabilidade.

3 PESQUISA BRASILEIRA EM CONTABILIDADE

O desenvolvimento da pesquisa é salutar à construção do conhecimento e à ampliação de saberes, devendo ser praticada articuladamente ao ensino, ou seja, é importante que o ensino seja incrementado por meio do desenvolvimento de pesquisas (WANDERLEY, 1988). No entanto, o autor salienta que essa articulação é bastante problemática no cenário brasileiro, em face da ênfase atribuída à formação profissional. Nesse sentido, Lopes e Martins (2007) adicionam que a prática da contabilidade no cenário nacional antecede à atuação acadêmica, tendo se configurado como uma disciplina no campo das ciências sociais em decorrência das demandas e anseios de agentes sociais.

Segundo Rosella *et al.* (2006) o ensino da contabilidade iniciou-se com aulas de comércio em resposta às demandas econômicas, sociais e políticas ocasionadas pela vinda da família real portuguesa para o Brasil, no século XIX. Conforme os autores, o ensino superior de contabilidade teve seu início por volta de 1940 e a pós-graduação *stricto sensu* começou em 1970 na Universidade de São Paulo.

Souza *et al.* (2008b) afirmam que até o ano 2000 existiam apenas quatro Programas de Pós-Graduação (PPG) *stricto sensu* em contabilidade no Brasil. Conforme dados da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (2009), atualmente existem 18 PPGs dessa natureza em funcionamento na área contábil, responsáveis pela oferta de cursos em níveis de mestrado profissionalizante (MP), mestrado acadêmico (MA) e doutorado (D), conforme Quadro 2.

NÍVEL	INSTITUIÇÃO	UF	PROGRAMA / CONCEITO	INÍCIO	ÁREA	LINHAS DE PESQUISA
MP	1 Universidade Federal do Amazonas (UFAM)	AM	Contabilidade e Controladoria – 3	2006	Controladoria e Gestão em Organizações	1. Controladoria e Contabilidade Organizacional 2. Gestão Estratégica Organizacional 3. Gestão do Desenvolvimento Sócio-Ambiental
	2 Universidade Presbiteriana Mackenzie (MACKENZIE)	SP	Ciências Contábeis – 4	2008	Ciências Contábeis	1. Contabilidade para Usuários Internos 2. Contabilidade para Usuários Externos
	3 Fucape <i>Business School</i> (FUCAPE)	ES	Ciências Contábeis – 4	2000	Contabilidade e Finanças	1. Contabilidade Gerencial 2. Finanças e Mercado Financeiro
	4 Universidade Federal do Ceará (UFC)	CE	Controladoria – 3		Gestão Organizacional	1. Controladoria e Contabilidade Gerencial 2. Estratégias Competitivas 3. Estudos Organizacionais e Gestão de Pessoas 4. Marketing e Operações de Produção
MA	3 Fucape <i>Business School</i> (FUCAPE)	ES	Ciências Contábeis – 3	2001	Ciências Contábeis	1. Contabilidade Gerencial
	4 Universidade Federal do Ceará (UFC)	CE	Controladoria – 3	2003	Gestão Organizacional	1. Controladoria e Contabilidade Gerencial 2. Estratégias Competitivas 3. Estudos Organizacionais e Gestão de Pessoas 4. Marketing e Operações de Produção
	5 Universidade de São Paulo (USP)	SP	Controladoria e Contabilidade – 5	1970	Controladoria e Contabilidade	1. Controladoria e Contabilidade Gerencial 2. Contabilidade para Usuários Externos 3. Mercados Financeiro, de Crédito e de Capitais 4. Educação e Pesquisa em Contabilidade
	6 Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP)	SP	Ciências Contábeis e Atuariais – 3	1978	Ciências Contábeis e Financeiras	1. Contabilidade e Auditoria 2. Controladoria Econômica de Gestão
	7 Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	RJ	Ciências Contábeis – 4	1998	Contabilidade e Controladoria	Contabilidade e Sociedade
	8 Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP)	SP	Ciências Contábeis – 3	1999	Controladoria e Contabilidade	1. Controladoria Aplicada 2. Contabilidade Financeira
	9 Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)	RJ	Ciências Contábeis – 3	1991	Controle de Gestão	1. A Controladoria em Entidades Públicas e Privadas 2. Planejamento e Controle em Ambiente e Internacional
	10 Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)	RS	Ciências Contábeis – 4	1999	Contabilidade e Controladoria	1. Teoria da Contabilidade 2. Finanças Corporativas e Controle de Gestão

NÍVEL	INSTITUIÇÃO	UF	PROGRAMA / CONCEITO	INÍCIO	ÁREA	LINHAS DE PESQUISA
	11 Universidade de Brasília (UNB)	DF	Contabilidade – 4	2000	Mensuração Contábil	1. Harmonização de Normas e Princípios Cont. Internacionais 2. Avaliação de Empresas 3. Balanço Social 4. Modelos de Custos e Contabilidade Gerencial
	12 Universidade Regional de Blumenau (FURB)	SC	Ciências Contábeis – 3	2002	Controladoria	1. Controle de Gestão 2. Contabilidade
	13 Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	SC	Contabilidade – 3	2004	Controladoria	1. Controle de Gestão e Avaliação de Desempenho 2. Contabilidade Financeira e Pesquisa em Contabilidade
	14 Universidade Federal do Paraná (UFPR)	PR	Contabilidade – 3	2005	Contabilidade e Finanças	1. Contabilidade Gerencial 2. Contabilidade para Usuários Externos e Finanças
	15 Universidade de São Paulo – Campus Ribeirão Preto (USP)	SP	Controladoria e Contabilidade – 3	2005	Controladoria e Contabilidade	1. Contabilidade para Usuários Externos e Finanças 2. Contabilidade para Us. Internos, Controladoria e Ensino
	16 Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)	MG	Ciências Contábeis – 3	2006	Contabilidade e Controladoria	1. Contabilidade Financeira 2. Contabilidade Gerencial
	17 Universidade Federal da Bahia (UFBA)	BA	Contabilidade – 3	2007	Controladoria	1. Contabilidade de Gestão 2. Contabilidade Financeira
	18 Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	PE	Ciências Contábeis – 3	2008	Ciências Contábeis	1. Informações Contábeis para Usuários Externos 2. Informações Contábeis para Usuários Internos
	3 Fucape Business School (FUCAPE)	ES	Ciências Contábeis e Administração – 4	2009	Controladoria e Finanças	1. Contabilidade Gerencial
	5 Universidade de São Paulo (USP)	SP	Controladoria e Contabilidade – 5	1978	Controladoria e Contabilidade	1. Controladoria e Contabilidade Gerencial 2. Contabilidade para Usuários Externos 3. Mercados Financeiro, de Crédito e de Capitais 4. Educação e Pesquisa em Contabilidade
	11 Universidade de Brasília (UNB)	DF	Contabilidade – 4	2008	Mensuração Contábil	1. Contabilidade e Mercado Financeiro 2. Contabilidade para Tomada de Decisão 3. Impactos da Contabilidade na Sociedade
	12 Universidade Regional de Blumenau (FURB)	SC	Ciências Contábeis e Administração – 4	2009	Controladoria e Gestão das Organizações	1. Contabilidade Gerencial 2. Estratégia e Competitividade 3. Planejamento e Controle Organizacional

Quadro 2: Programas de Pós-Graduação Brasileiros na Área de Contabilidade
Fonte: CAPES (2009)

Conforme informações do Quadro 2, o campo de pesquisa em contabilidade dispõe de 16 programas com finalidade acadêmica, dos quais apenas quatro ofertam o curso de doutorado (2 em Ciências Contábeis e Administração, 1 em Controladoria e Contabilidade e 1 em Contabilidade). No entanto, ressalta-se que a recomendação, por parte da CAPES, dos cursos de doutorado ofertados pela Fucape Business Scholl (FUCAPE), pela Universidade Regional de Blumenau (FURB) e pela Universidade de Brasília (UNB) deu-se em julho de 2009, em abril de 2008 e em fevereiro de 2007, respectivamente. Esses dados sinalizam a recenticidade do desenvolvimento da Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade (nível de doutorado), bem como sustentam a assertiva de que durante aproximadamente 37 anos a Universidade de São Paulo (USP) representou o único centro de referência da academia contábil brasileira no que diz respeito à oferta de curso de doutorado em contabilidade.

Nesse sentido, reconhece-se a possibilidade de que pesquisadores brasileiros da área de contabilidade tenham buscado formação continuada a partir da recorrência a programas de pós-graduação situados fora do país; todavia, é oportuno salientar que o Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Universidade de São Paulo já está legitimado no ambiente acadêmico.

Para efeito da realização do presente estudo cumpre ressaltar que, no que tange ao desenvolvimento de pesquisas em contabilidade, a bibliometria tem-se mostrado como um recurso cada vez mais recorrente nesse campo. Segundo Macias-Chapula (1998), a bibliometria configura-se como sendo o estudo de aspectos relativos à produção científica, envolvendo inclusive, a sua disseminação e o uso da informação registrada. Logo, o crescimento de estudos bibliométricos na ciência contábil pode estar associado ao surgimento de novas orientações investigativas e à conseqüente necessidade de sistematização do conhecimento produzido.

A multiplicidade de investigações relativas ao mapeamento da pesquisa em contabilidade no cenário brasileiro sugere que essa vertente investigativa esteja atingindo relativa maturidade (RICCIO; CARASTAN; SAKATA, 1999; FELIU; PALANCA, 2000; OLIVEIRA, 2002; MORIKI; MATINS 2003; CARDOSO; PEREIRA; GUERREIRO, 2004; CARDOSO *et al.*, 2005; LEITE FILHO, 2006; LYRIO; BORBA; COSTA, 2007; CUNHA; MARTINS; CORNACHIONE Jr., 2008; MENDONÇA NETO; RICCIO; SAKATA, 2009). No entanto, o desenvolvimento de estudos dessa natureza relativos à área de contabilidade gerencial ainda se mostram incipientes.

A seguir são resenhados alguns estudos com a finalidade de esclarecer o estágio em que se encontram as discussões acerca do assunto pesquisado, bem como identificar possíveis contribuições já exaustivamente tratadas no campo para não comprometer o propósito de avanço do conhecimento (THEÓPHILO; IUDÍCIBUS, 2005).

No que diz respeito ao critério de seleção das pesquisas objeto de exploração subsequente, inicialmente, foi realizada uma busca dos estudos avaliativos da produção científica em contabilidade gerencial. Uma vez identificadas as poucas pesquisas desenvolvidas a partir desse recorte específico, optou-se pela procura de investigações nessa mesma linha, todavia, cuja abordagem estivesse circunscrita no âmbito geral da contabilidade. A partir dessa opção, foram selecionados aqueles estudos: [1] publicados em veículos mais bem qualificados segundo o Sistema Qualis CAPES; [2] mais recorrentemente citados pelos demais trabalhos bibliométricos identificados no campo de pesquisa em contabilidade; e [3] que apresentam maior amplitude no que diz respeito ao período analisado, bem como nos quesitos explorados.

3.1 RICCIO, CARASTAN E SAKATA (1999)

O estudo de Riccio, Carastan e Sakata (1999) é apontado como o trabalho pioneiro orientado pela bibliometria na área contábil (THEÓPHILO; IUDÍCIBUS, 2005). Trata-se de uma análise da evolução de 386 textos acadêmicos produzidos em universidades brasileiras entre 1962 e 1999, abrangendo a totalidade de dissertações (316) e teses (70) geradas pelos programas de pós-graduação *stricto sensu* em contabilidade. Foi considerado o número de teses e dissertações produzidas anualmente, além dos métodos de pesquisa empregados e a variação temática abordada.

No que tange à temática de contabilidade gerencial, os autores constataram predominância dessa linha dentre as investigações analisadas; foram identificados 81 estudos relativos ao tema, representativos de 21% do universo pesquisado. Segundo os autores o interesse pelo referido tema mostrou-se ascendente até 1991, tendo apresentado tendência de queda após esse período.

A pesquisa desenvolvida por Riccio, Carastan e Sakata (1999) difere daquelas atualmente veiculadas; todavia é necessário considerar o período em que foi realizada. Nesse sentido, ressalta-se o esforço dos pesquisadores em analisar cada uma das teses e dissertações nas bibliotecas das universidades que ofertavam os programas de pós-graduação do universo pesquisado (Fundação Getúlio Vargas – FGV, PUC-SP, UERJ e USP).

3.2 FELIU E PALANCA (2000)

O estudo de Feliu e Palanca (2000) destinou-se a analisar a evolução da disciplina de contabilidade gerencial com foco em oferecer contribuições relativas à dimensão científica dessa linha investigativa. Respaldados por uma revisão da evolução da contabilidade gerencial e do estudo do desenvolvimento científico da disciplina, os pesquisadores selecionaram 261 artigos veiculados em 11 periódicos internacionais num período de 25 anos (1972-1996).

A análise foi desenvolvida mediante a classificação dos artigos em quatro grupos. O Quadro 3 conjuga aspectos orientativos de tal categorização, bem como parte dos resultados encontrados. Os autores salientam que essa segregação consiste numa adaptação da doutrina de Bunge (1972, 1973, 1983) *apud* Feliu e Palanca (2000).

OBJETIVO DA INVESTIGAÇÃO	CRESCIMENTO APRESENTADO PELA INVESTIGAÇÃO	
	INVESTIGAÇÃO EM SUPERFÍCIE	INVESTIGAÇÃO EM PROFUNDIDADE
INVESTIGAÇÃO UTILITÁRIA	<i>Grupo A – 21% da produção</i> centrada na análise do que deveria ser a contabilidade gerencial; com objetivo utilitário; baseada em conceito e/ou doutrina geralmente aceito pela comunidade científica	<i>Grupo B – 32% da produção</i> centrada na análise do que deveria ser a contabilidade gerencial; elabora ou desenvolve propostas inovadoras surgidas a partir de um objetivo utilitário
	<i>Grupo C – 33% da produção</i> aborda o que é a contabilidade gerencial, com objetivo cognitivo segundo uma ou mais bases doutrinárias universalmente aceitas pela comunidade científica	<i>Grupo D – 14% da produção</i> aborda o que é a contabilidade gerencial a partir de uma ótica social; elabora ou desenvolve novas propostas de análise e metodologias de estudos, com proposições teóricas explicativas

Quadro 3: Taxionomia da Investigação em Contabilidade Gerencial
Fonte: Adaptado de Bunge (1972, 1973, 1983) *apud* Feliu e Palanca (2000)

Os resultados encontrados por Feliu e Palanca (2000) sinalizam carência de um *status* científico que, segundo os autores, é causada pela concentração inicialmente verificada no desenvolvimento de investigações utilitárias, sem considerar perspectivas cognitivas, cujo interesse manifestou-se apenas a partir dos anos 70. Complementarmente, expõem que as investigações em superfície mostraram-se predominantes até meados dos anos 80, ocasião em que houve migração para o interesse voltado ao desenvolvimento de pesquisas em profundidade.

Em linhas gerais, foram constatadas evidências sugestivas da “integração e coordenação entre a investigação utilitária e a cognitiva, articuladas por meio do uso de métodos característicos

de uma ciência social” (FELIU; PALANCA, 2000, p. 105) revelando assim, segundo os autores, um importante ponto de encontro inexistente nos primeiros anos abrangidos pela análise.

Por fim, ressalta-se que a investigação recém exposta é de autoria de professores do departamento de contabilidade da Universidade de Valência, Espanha. Nesse sentido, a publicação dessa pesquisa na Revista de Administração da Universidade de São Paulo (RAUSP) pode revelar a percepção, por parte de pesquisadores estrangeiros, de que, à época, as pesquisas sobre contabilidade gerencial desenvolvidas no Brasil mostravam-se um tanto embrionárias. Expõe-se ainda, que a especulação dessa possibilidade justifica-se pelo fato de pesquisadores estrangeiros terem identificado o referido periódico como uma oportunidade para divulgarem seus achados.

3.3 OLIVEIRA (2002)

Oliveira (2002) realizou a análise de 874 artigos publicados em 5 periódicos brasileiros de contabilidade (Caderno de estudos da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – FIPECAFI, Contabilidade Vista & Revista, Enfoque Reflexão Contábil, Revista Brasileira de Contabilidade e Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul) entre 1990 e 1999. Movida pelo interesse de verificar as características dos periódicos e dos artigos (temas abordados, titulação e ocupação dos autores, vínculo institucional e origem geográfica), a autora elegeu 17 áreas temáticas para classificação da produção objeto de análise.

No que tange à área temática dos artigos, a linha de contabilidade gerencial mostrou-se como a de maior afluência dentre o universo pesquisado, seguida de contabilidade financeira, teoria da contabilidade, educação e pesquisa contábil, entre outras (OLIVEIRA, 2002). A exploração de aspectos relativos à autoria sinalizou que a maioria dos artigos foi desenvolvida individualmente, tendo sido verificada alta predominância de autores vinculados às regiões sul (41,08%) e sudeste (49,14%).

Com relação à vinculação institucional, Oliveira (2002) identificou que a maioria dos pesquisadores que publicaram no Caderno de Estudos da FIPECAFI, na Contabilidade Vista & Revista, bem como no periódico Enfoque Reflexão Contábil estavam ligados à instituição produtora do referido veículo de comunicação. Segundo a autora, quase 46% dos autores são apenas graduados, 5,15% são especialistas e quase 49% são mestres ou doutores, sendo que,

do total de pesquisadores envolvidos na produção dos artigos analisados, 77% são docentes que atuam na graduação ou pós-graduação.

Por fim, Oliveira (2002) salienta que consultas ao *site* da CAPES sobre a produção bibliográfica de professores e alunos de cursos de pós-graduação revelaram relativa migração dessa produção para anais de eventos, tanto de natureza técnica quanto científica. Desse modo, é oportuno ressaltar que, possivelmente, a carência de periódicos na área contábil, especialmente no período abrangido pelo seu estudo, possa representar uma explicação para sua constatação.

3.4 CARDOSO *ET AL.* (2005)

Cardoso *et al.* (2005) analisaram a evolução da produção científica em contabilidade veiculada no período de 1990 a 2003 nas revistas nacionais classificadas com conceito “A” pela CAPES à época. Preocupados em identificar qual foi o enfoque adotado e quais eram os pesquisadores do campo, Cardoso *et al.* (2005) mapearam aspectos da produção acadêmica em contabilidade tais como: [1] a produtividade; [2] a distribuição geográfica; [3] os temas predominantes; [4] as metodologias empregadas; [5] os autores envolvidos; [6] e sua respectiva relação com as abordagens teórica normativa e positiva. A investigação dos autores foi realizada em duas dimensões: [1] a produção individual de cada autor e [2] a produção das instituições de ensino superior.

Os autores constataram a veiculação de 60 artigos de contabilidade nos seis periódicos selecionados e analisaram os resumos de tais investigações. Acorados na classificação decimal de Dewey para divisões temáticas em contabilidade, bem como nos tópicos propostos pelo AAA (*American Accounting Association*), pelo EAA (*European Accounting Association*), e ainda pelas principais universidades dos Estados Unidos e da Europa, Cardoso *et al.* (2005) procederam a classificação temática dos artigos analisados, conforme informações constantes da Tabela 1.

Tabela 1: Quantidade de Artigos por Área Temática de Contabilidade

ÁREA DE CONTABILIDADE	PPE	RAC	RBE	RAP	RAE	RAUSP	TOTAL	%
Contabilidade de Custos	1	1	4	1	7		14	23,3
Contabilidade Gerencial					6	8	14	23,3
Contabilidade e Mercados de Capital	1				2	7	10	16,7
Contabilidade Pública	2			3			5	8,3
Contabilidade Tributária				1	3	1	5	8,3
Orçamento				4			4	6,7
Capital Intelectual				1	1		2	3,3
Contabilidade Financeira					1	1	2	3,3
Sistemas de Informação						2	2	3,3
Aspectos Comportamentais						1	1	1,7
Planejamento Financeiro					1		1	1,7
TOTAL	4	1	4	10	21	20	60	100
<u>Periódicos:</u> PPE (Pesquisa e Planejamento Econômico); RAC (Revista de Administração Contemporânea); RBE (Revista Brasileira de Economia); RAP (Revista de Administração Pública); RAE (Revista de Administração de Empresas) e RAUSP (Revista de Administração)								

Fonte: Cardoso *et al.* (2005, p. 39)

As informações reunidas na Tabela 1 sinalizam que Cardoso *et al.* (2005) constataram predominância da temática de contabilidade gerencial dentre os artigos analisados. Os autores ainda atentam para a verificação de que, analisadas conjuntamente, as temáticas de contabilidade de custos, orçamento e contabilidade gerencial corresponderam a 53,3% da produção analisada. Nesse mesmo sentido, ressalta-se que se for considerado o recorte realizado por Soutes (2006) para definição do contexto abrangido pela linha investigativa de contabilidade gerencial, conforme informações sumariadas no Quadro 1, tem-se um percentual de pesquisas orientadas pela temática gerencial superior àquele apontado por Cardoso *et al.* (2005) dentre seus respectivos artigos analisados, tendo em vista que a autora considera que métodos e sistemas de custeio, bem como orçamento estão compreendidos no arcabouço da contabilidade gerencial.

Cardoso *et al.* (2005) ainda verificaram maior recorrência da abordagem descritiva, seguida do paradigma explicativo. No que diz respeito às estratégias utilizadas para condução dos estudos apontaram predominância de pesquisas desenvolvidas em laboratório (33,3%), investigações do tipo observação (26,7%), empírico-descritivas (14,7%), estudos de caso (13,3%), de campo (10,7%) e bibliográficas (1,3%). Com relação ao método utilizado para análise dos dados, identificaram a concentração dos estudos em análises expositivas (40,9%), comprobatórias (19,7%), interpretativas (16,7%) e críticas (13,6%). A “falta de evidências de contribuição teórica em praticamente todos os artigos” (CARDOSO *et al.*, 2005, p. 40) também foi um aspecto percebido no processo de análise.

Quanto à vinculação institucional, Cardoso *et al.* (2005) perceberam que a maior participação de autores deu-se dentre pesquisadores vinculados à Universidade de São Paulo (28,3%), seguidas pela Fundação Getúlio Vargas de São Paulo (15,8%) e do Rio de Janeiro (11,6%), responsáveis assim, por mais de 50% da produção analisada. No entanto, reconhecendo que o critério utilizado para identificação do vínculo institucional dos autores restringiu-se à menção constante da publicação, Cardoso *et al.* (2005) ressaltaram que a maioria dos autores responsáveis pela produção analisada não estava vinculada a programas de pós-graduação em contabilidade quando da coleta de dados.

A exploração relativa aos autores envolvidos nos artigos analisados sinalizou predominância de pesquisadores com uma única publicação e poucas pesquisas envolvendo mais de dois autores. A produtividade nacional, considerando as delimitações do universo pesquisado, mostrou-se inferior aos padrões internacionais dados pelo critério de Lotka (CARDOSO *et al.*, 2005).

Em linhas gerais, o estudo de Cardoso *et al.* (2005) forneceu indícios de baixo nível de participação da pesquisa em contabilidade no universo (2.037 artigos) analisado, sinalizando, segundo os autores, que a produção científica em contabilidade está aquém da produção internacional e de outras áreas correlatas, como administração e finanças. Ressalta-se ainda que o estudo de Cardoso *et al.* (2005) quantificou o volume de pesquisas em contabilidade gerencial no universo analisado, porém, não explorou os quesitos recém expostos especificamente para a linha gerencial.

3.5 THEÓPHILO E IUDÍCIBUS (2005)

Theóphilo e Iudícibus (2005) realizaram uma análise da produção científica em contabilidade no Brasil procurando mapear a natureza do conhecimento gerado nesse campo de estudo e os fundamentos que nortearam as investigações selecionadas para análise. Pressupondo que a geração do conhecimento científico se processa em quatro níveis – [1] epistemológico, [2] teórico, [3] metodológico e [4] técnico, – os autores realizaram uma análise crítico-epistemológica de uma amostra de 20% da produção científica (238 trabalhos envolvendo artigos, teses e dissertações) procedente de sete Programas de Pós-Graduação, do ENANPAD e da Revista Contabilidade & Finanças (RCF) veiculadas durante o período compreendido entre 1994 e 2003.

O mapeamento realizado pelos autores não se propôs à exploração dos temas orientativos dos estudos analisados, logo, os resultados encontrados referem-se à produção científica em contabilidade, em seu sentido amplo. Entretanto, apesar da investigação não prover contribuições específicas à linha de contabilidade gerencial, foca a produção científica em contabilidade sob uma ótica pouco explorada, a da epistemologia, e por isso, entende-se que a sua exposição é contributiva ao presente estudo.

Os resultados obtidos por Theóphilo e Iudícibus (2005, p. 14) sinalizaram “que está se processando uma mudança de paradigma em relação à produção científica estudada”. Segundo os autores, essa variação teve início no final dos anos 90 e intensificou-se nos primeiros anos da década atual. No que diz respeito às transformações constatadas, afirmam que houve uma transição de trabalhos predominantemente teóricos, de postura normativa e em profundidade, para investigações teórico-empíricas, com estilo positivista, configuradas como investigações em superfície. Ressalta-se que a idéia subjacente às expressões “investigação em profundidade” e “investigação em superfície” utilizadas pelos autores estão ancoradas nas proposições de Bunge (1983) *apud* Theóphilo e Iudícibus (2005, p. 10-11), segundo o qual a investigação em superfície “compreende o aumento de conhecimento rotineiro [...] voltado ao aprimoramento de teorias tradicionalmente aceitas dentro de uma comunidade científica” e a investigação em profundidade “consiste na proposição de idéias a partir de novas visões e perspectivas”.

Theóphilo e Iudícibus (2005) ainda verificaram que a produção científica em contabilidade denotava, inicialmente, um excesso especulativo, tendo em vista a predominância de trabalhos normativos em profundidade. Contudo, afirmam que esse distanciamento entre a produção científica em contabilidade e o “mundo real” foi revertido nos estudos mais recentemente desenvolvidos. Adicionalmente, os pesquisadores salientam que a valorização de pesquisas empíricas, mais próximas do formato científico, caracteriza o novo paradigma da pesquisa contábil.

No entanto, apesar desse avanço paradigmático, os autores constataram sérios problemas nas dimensões metodológica, teórica e epistemológica, caracterizados pela ausência de referência à abordagem metodológica inspirativa do estudo; utilização de questionários, escalas de opinião e de atitudes sem clara identificação da teoria na qual se sustentam; realização de estudos desprezando-se o inventário de pesquisas já realizadas; identificação de elevado número de trabalhos que apenas se intitulam exploratórios, ausência de enunciação do

problema ou dos objetivos do estudo; além da formulação de problemas de pesquisa pautados em questões valorativas, contendo juízos de valor.

Por fim, Theóphilo e Iudícibus (2005) finalizam a investigação expondo que visualizam a evolução da produção científica contábil na ocasião em que os pesquisadores da área diversifiquem as estratégias de pesquisa, as abordagens metodológicas e teóricas, bem como dispensem mais atenção à formulação do problema pesquisado, propiciando assim, maior consistência lógica da produção como um todo.

3.6 CRUZ, ESPEJO E GASSNER (2009)

Cruz, Espejo e Gassner (2009) identificaram os autores e as instituições mais relevantes envolvidos no desenvolvimento do campo da pesquisa em contabilidade gerencial entre 2004 e 2008. Visualizando o campo de pesquisa sob a perspectiva de uma rede estruturada de relacionamentos, as autoras fizeram um levantamento dos pesquisadores, e de suas respectivas instituições, envolvidos em cada um dos artigos (254 no total) veiculados sobre a temática de contabilidade gerencial na Revista Contabilidade & Finanças, na Revista de Administração e Contabilidade da Universidade do Vale dos Sinos e nos anais do ENANPAD e do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade durante o período supracitado.

Segundo as autoras, estabelecendo-se comparações entre os períodos analisados (2004-2008), o campo de pesquisa em contabilidade gerencial apresentou sinais de desenvolvimento tanto no que diz respeito ao número de publicações quanto no que tange às redes de cooperação. A Universidade de São Paulo destacou-se como central nas redes interinstitucionais; obteve o maior número de publicações e firmou o maior número de laços dentre as instituições constituintes do campo. Outras duas instituições – Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Paraná – também se destacaram, especialmente em 2008, no que diz respeito ao volume de artigos publicados e relacionamentos firmados. Foi percebida contribuição de instituições internacionais na manutenção do campo analisado.

Com relação às redes de co-autoria, as ilustrações de Cruz, Espejo e Gassner (2009) sugerem que esteja havendo um estreitamento da estrutura de relacionamento entre pesquisadores do campo, haja vista que as conexões inicialmente verificadas entre um número restrito de pesquisadores mostraram-se, no final do período analisado, mais incrementadas, integrando inclusive, uma rede mais expressiva no que diz respeito ao número de pesquisadores envolvidos.

3.7 FREZATTI, NASCIMENTO E JUNQUEIRA (2009)

Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009) desenvolveram um estudo dedicado à reflexão crítica que foi veiculado no periódico brasileiro da área de contabilidade que obteve a melhor qualificação pelo sistema Qualis CAPES em 2009 – Revista Contabilidade & Finanças. O ensaio destinou-se a responder se “o monoparadigma econômico é suficiente para atender questões de pesquisa pertinentes às necessidades da contabilidade gerencial” (FREZATTI; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2009, p. 8). Movidos pelo interesse de provocar uma reflexão no leitor capaz de permitir-lhe posicionar-se no que diz respeito às consequências práticas da discussão no desenvolvimento da carreira de pesquisador, os autores revisitaram seis ensaios internacionalmente veiculados que versam sobre a pesquisa em contabilidade gerencial.

Posicionando-se acerca do arcabouço teórico da análise de Zimmerman (autor de um dos ensaios revisitados), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009, p. 16) atentam para algumas questões importantes para o campo de pesquisa em contabilidade gerencial. Inicialmente, os autores salientam a importância de se dispensar, um mínimo de respeito metodológico, para compreender o verdadeiro sentido do “positivismo em pesquisa contábil, que não necessariamente coincide com a visão de positivismo” respaldada por enfoques alternativos. Nesse sentido, os autores expõem que a expressão teoria positiva constitui-se em um rótulo estabelecido por Watts e Zimmerman como um recurso para justapor teorias de base econômica com a finalidade de estabelecer relações causais entre fenômenos contábeis relativos às áreas de contabilidade financeira e auditoria para assim realizar explicações e previsões acerca do objeto pesquisado.

Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009, p. 18) ainda argumentam que, apesar das contribuições provenientes da abordagem econômica, essa base investigativa “não tem sido utilizada para analisar todos os tipos de problemas da contabilidade gerencial”. Acrescentam que a ampliação de abordagens de pesquisas pode aumentar o poder da contabilidade no que diz respeito à resolução de problemas sociais.

A partir da revisão realizada os autores identificam quatro elementos relevantes no debate sobre pesquisa em contabilidade gerencial: [1] tipos de questões de pesquisa predominantes em investigações de contabilidade gerencial; [2] coerência e consistência metodológica dos

estudos; [3] visões preditiva e descritiva: estágio das áreas de pesquisa; e [4] escassez de veículos reconhecidos para publicação.

No que tange às questões de pesquisa predominantes nas investigações da linha de contabilidade gerencial, os autores salientam que a aceitação da exclusividade do paradigma econômico é inadmissível sob a ótica de pesquisa, tendo em vista que se as demandas organizacionais fossem ignoradas a pesquisa tornar-se-ia algo inútil. Nesse sentido, a amplitude de especificidades da contabilidade gerencial, tem requerido a adoção de abordagens metodológicas distintas e o desenvolvimento de pesquisas cuja problematização está orientada a responder “como” algum evento acontece, o que, na visão dos autores, pode eventualmente conjugar o apoio de teorias organizacionais multiparadigmáticas.

No que diz respeito à coerência e consistência metodológica dos estudos, ressaltam as implicações que a forma de enxergar a realidade pode trazer à coerência metodológica de um estudo e manifestam a possibilidade de que a realidade seja considerada como objetivamente dada (paradigma positivo) ou socialmente construída (pesquisa fenomenológica). Nesses termos, sem advogar pelo desprezo à pesquisa positiva, os autores recorrem a Berger e Luckmann (1994) para expor que a consideração de uma diversidade de visões pode propiciar um entendimento mais profícuo do campo pesquisado.

Com relação às visões preditiva e descritiva da pesquisa em contabilidade gerencial, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009) salientam que se almeja alcançar o estágio preditivo, todavia, expõem que o referido alcance está condicionado ao desenvolvimento de uma base conceitual robusta. Assim, enquanto esse estágio não for atingido, os autores apontam a realização de estudos de natureza descritiva como etapa precedente à evolução da pesquisa.

No tocante à escassez de veículos reconhecidos para publicação, atentam aos reflexos que o paradigma orientativo do estudo traz para o processo de pesquisa. Os autores discorrem acerca da importância que aspectos relacionados “à estrutura da divulgação científica e política do campo, incluindo estrutura de poder, com implicações relativas à coerência metodológica da pesquisa” têm na publicação de um determinado estudo e mencionam a existência de apenas um periódico (*Accounting, Organizations and Society* – AOS), dentre os principais mundialmente conhecidos de contabilidade, que normalmente acolhe pesquisas com diferentes paradigmas.

Na finalização de sua reflexão crítica, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009, p. 21) posicionam-se contrariamente à opção por um monoparadigma, apontando-o como “altamente limitador e nocivo ao crescimento da área”. Apesar de discordarem das proposições de Zimmerman, reconhecem que suas manifestações foram de grande utilidade à comunidade de contabilidade gerencial, na medida em que instigaram alguns pontos de reflexão. Assim, salientam que o questionamento relativo ao desenvolvimento da contabilidade gerencial interposto por Zimmerman proporcionou reflexão acerca da possibilidade de visualizar tal desenvolvimento recorrendo a lentes que vão além do positivismo extremado (FREZATTI; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2009). Em adição, ressaltam a necessidade de melhorias no que diz respeito à qualidade metodológica dos estudos desenvolvidos, apontando à compreensão, por parte dos pesquisadores, da necessidade de adaptar a questão pesquisada à metodologia adequada.

Os autores ainda expõem que o desenvolvimento de pesquisas e o conseqüente desejo de sua publicação são requerentes de consciência, por parte do pesquisador, da arena de crenças e poder em que o campo da produção científica está circunscrito. Nesse sentido, salientam que “para que o pesquisador tenha seus achados divulgados em veículos de impacto na comunidade acadêmica, suas crenças devem ter afinidade com aquelas professadas pelo editor”, o que implica reflexão acerca do desejo de preservar convicções próprias ou ter os trabalhos aceitos (FREZATTI; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2009, p. 22).

Por fim, defendem que há necessidade de uma espécie de personalização da contabilidade gerencial, expondo que ela precisa de “uma cara”, seja esta qual for e salientam que essa área do conhecimento não pode ter sua produção vinculada a uma postura reativa às pressões do campo, devendo orientar-se rumo à exploração, num horizonte de longo prazo, de questões relevantes para o pesquisador e seu campo de atuação.

3.8 NASCIMENTO, JUNQUEIRA E MARTINS (2009)

Nascimento, Junqueira e Martins (2009) analisaram: [1] a plataforma teórica, [2] as estratégias de pesquisa utilizadas; [3] as abordagens teóricas e as [4] perspectivas paradigmáticas de 287 trabalhos veiculados nos Congressos USP e ENANPAD [2005 a 2008] e ANPCONT [2007 a 2008] para identificar quais as características epistemológicas da produção científica no campo da contabilidade gerencial no Brasil, cujos resultados encontram-se sumariados no Quadro 4.

CARACTERÍSTICAS EPISTEMOLÓGICAS DA PRODUÇÃO EM CONTABILIDADE GERENCIAL						
ABORDAGEM TEÓRICA	70% apenas conceitos			PERSPECTIVA PARADIGMÁTICA	97% funcionalista	
	6% sociologia				1,5% interpretativista	
	1% psicologia				0 humanista radical	
	8% economia				0 estruturalista radical	
	2% múltiplos				1,5% múltiplos	
	13% outros					
ESTRATÉGIA DE PESQUISA	32% pesquisa de campo			PLATAFORMA TEÓRICA	Tipo	49,2% artigos
	29% <i>survey</i>					37,3% livros
	20% documental					1,7% teses
	13% revisão					3,5% dissertações
	5% exemplo					8,2% outros
	0 experimento					Fonte
	0 analítico				15,2 nacional	
	1% outros				8.82 internacional	

Quadro 4: Características da Produção Científica em Contabilidade Gerencial no Brasil
Fonte: Adaptado de Nascimento, Junqueira e Martins (2009)

Os resultados relativos à abordagem teórica sinalizaram que a maioria dos estudos não faz menção à teoria explicativa da realidade empírica abordada e que, nos casos em que há essa manifestação, descreve-se como teoria um arcabouço que não deve ser considerado como tal. Os estudos respaldados pela sociologia mostraram-se, em sua maioria, sob os enfoques das teorias da contingência, institucional e demais teorias organizacionais e dentre aqueles sustentados pelo paradigma econômico, houve predominância da vertente da teoria da agência (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009).

No que tange às estratégias de pesquisa identificadas, Nascimento, Junqueira e Martins (2009) consideraram como pesquisas de campo aqueles estudos que envolvem estudo de caso, *grounded theory*, etnografia, pesquisa-ação, história oral, etc.. Como levantamentos àqueles trabalhos em que há preocupação em descrever características de um determinado grupo ou que analisam a relação entre variáveis; como pesquisa documental estudos que trabalham, predominantemente, com fontes disponíveis publicamente; como revisionais, estudos que revisam a literatura, ensaios e ainda, levantamentos bibliométricos. Como experimentos, os trabalhos que investigam o efeito de uma variável independente em outras variáveis que são objeto de observação e como quase-experimentos àqueles que compartilham as mesmas características de experimentos, porém sem condições de isolar possíveis interferências de variáveis não consideradas. E, por fim, como estudos analíticos àqueles que buscam a representação de um conceito a partir de uma lógica dedutiva.

A perspectiva paradigmática seguiu a orientação proposta por Burrell e Morgan, datada de 1988. Por fim, com relação à plataforma teórica utilizada, salienta-se que os resultados acerca das fontes (nacional x internacional) apresentaram significativa dispersão uma vez que as alterações entre o número de referências utilizadas em cada um dos artigos analisados teve acentuada variação (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009).

Os autores também realizaram uma análise qualitativa das referências constantes dos artigos, tendo percebido que, em alguns casos, o suporte utilizado para construção dos estudos, não se configura como uma fonte circunscrita no universo da contabilidade gerencial. Ainda com relação às fontes de dados, foi percebido crescimento da média de referências constantes em cada um dos trabalhos, com exceção dos artigos veiculados no congresso USP de 2008. No entanto, esse crescimento quantitativo não acompanhou, segundo os autores, um crescimento de ordem qualitativa.

3.9 OUTROS ESTUDOS REVISIONAIS DO CAMPO

Complementarmente às exposições dos estudos desenvolvidos sobre pesquisa em contabilidade e em contabilidade gerencial precedentes, a presente subseção destina-se a expor, todavia de forma mais sucinta, outros estudos revisionais do campo.

A partir de publicações veiculadas em periódicos brasileiros e espanhóis entre 1991 e 1996, Feliu e Gomes (1998) realizaram um estudo comparativo sobre a pesquisa em contabilidade gerencial realizada nesses dois países. Os resultados encontrados pelos autores sugerem crescimento do interesse pela área contábil gerencial tanto no cenário brasileiro quanto espanhol.

Frezatti e Borba (2000) desenvolveram um estudo com a finalidade de identificar algumas das principais tendências objeto de veiculação em revistas científicas da área de contabilidade publicadas em língua inglesa, haja vista a importância de que sejam capturadas tendências científicas desenvolvidas em outros países como forma de contribuir à sequência da pesquisa contábil. A publicação de revistas, cuja veiculação esteve entre uma a quatro vezes por ano, mostrou-se concentrada nos Estados Unidos (61%) e no Reino Unido (19%); no entanto, 53% da amostra aceitam temas e autores não estritamente locais. No que tange aos enfoques perseguidos, identificaram que cerca de 64% das revistas contêm pouco ou nenhuma abordagem de métodos quantitativos. Quanto à temática de concentração, constataram

predominância de contabilidade geral e destaque das linhas de auditoria e custos/contabilidade gerencial.

Borba *et al.* (2008) analisaram o currículo *lattes* de 114 doutores em controladoria e contabilidade formados pela Universidade de São Paulo com a finalidade de explorar o perfil desses pesquisadores. A maior quantidade de doutores mostrou-se atualmente concentrada na Universidade de São Paulo/SP (21), seguida da Pontifícia Universidade Católica/SP (14), da Universidade de São Paulo/RP (10), entre outras instituições, sendo que metade dos doutores atua na área de contabilidade gerencial. Foram identificadas 302 publicações em periódicos locais e nacionais brasileiros, tendo sido verificada predominância de veiculações (54%) em periódicos classificados como “A Nacional” pelo sistema Qualis CAPES e 1.235 publicações em eventos classificados como A e B, tanto nacionais, quanto internacionais, sendo que 1 em cada 2 artigos apresentados em congressos ou seminários foi publicado em revistas.

Souza *et al.* (2008b) identificaram os pesquisadores mais prolíficos e a rede de cooperação entre instituições com maior volume de publicações de um universo de 657 artigos da área de ciências contábeis. Os resultados encontrados apontaram à posição central da Universidade de São Paulo, tendo sido percebido destaque para outras instituições (UNB, FUCAPE e UFSC). No que tange à proliferação de autores, Auster Moreira Nascimento, Edilson Paulo e Ilse Maria Beuren concentraram o maior número de publicações.

4 TEORIA INSTITUCIONAL

O desenvolvimento de debates sobre método científico no campo das ciências sociais, no final do século XIX, especialmente aqueles realizados na Alemanha e na Áustria, culminaram no surgimento dos primeiros argumentos institucionais (SCOTT, 2008). Segundo o autor, com o decorrer do tempo essas discussões foram intensificadas; no entanto, apesar do aperfeiçoamento de algumas das considerações expostas pelos primeiros institucionalistas, muitas delas não foram capazes de sobrepor outras correntes de pensamento. Assim, o ponto chave das inúmeras diferenças existentes entre os pensadores institucionais está centrado nos elementos aos quais a prioridade é atribuída por parte dos pesquisadores.

4.1 HISTÓRICO DA TEORIA INSTITUCIONAL

Scott (2008) argumenta que as contribuições para o pensamento institucional podem ser classificadas em três categorias disciplinares: [1] econômica, [2] política e [3] social. Iniciados na economia no final do século XIX, os enfoques institucionais dominaram a ciência política, predominantemente da segunda metade do século XIX até as duas primeiras décadas do século XX, na Europa e na América. A orientação sociológica teve seu desenvolvimento ao longo do século XX e, segundo o autor, mostrou-se mais recorrente do que aquela manifestada pelos economistas ou cientistas políticos. Guarido Filho (2008) manifesta que o crescimento da teoria institucional de base sociológica é notável no meio acadêmico. Scott (2008) adiciona que, dentre os sociólogos contemporâneos, visualiza-se uma relativa continuidade no sentido de refinamento das idéias de seus numerosos antecessores; porém, também são percebidas mudanças, sobretudo, no foco de análise que orienta as discussões.

Ainda segundo Scott (2008), os argumentos institucionais foram conectados às organizações por volta dos anos 40. Carvalho e Vieira (2003) expõem que a partir da década de 50 as contribuições da perspectiva institucional sob os enfoques estrutural e comportamental são acrescidas aos estudos empíricos realizados no campo de organizações. Nessa linha de pesquisas organizacionais visualizam-se três correntes discursivas. A primeira delas estimulada por Weber, sobre burocracia; a segunda desenvolvida por Talcott Parsons e a terceira por Herbert Simon, cujos ensinamentos fornecem algumas noções no que diz respeito à evolução da teoria institucional; objeto de análise da subseção seguinte.

4.2 EVOLUÇÃO DA TEORIA INSTITUCIONAL

No que diz respeito aos estímulos das proposições *weberianas*, destaca-se a produção de Philip Selznick, influenciada por Robert K. Merton. O foco de análise de Selznick (1957) é a organização, logo, a instituição é definida em um plano local e isso requer que suas manifestações sejam adaptadas a esse contexto. O autor atenta à dimensão política das organizações, ressaltando que as ações organizacionais, ainda que articuladamente orientadas para consecução de seus interesses, são vulneráveis à capacidade de agência de seus líderes – a liderança no plano interno da organização; um cenário marcado pela presença de movimentos políticos fortemente orientados pela difusão de valores (SELZNICK, 1957).

Quanto às contribuições de Parsons para o desenvolvimento do debate de estudos organizacionais sob a perspectiva institucionalista, destaca-se a visualização da organização como um subsistema de um sistema social mais amplo, o qual tem a faculdade de prover-lhe significado, legitimação e respaldo, habilitando assim, a implementação das metas para consecução de seus objetivos (SCOTT, 2008). No que tange à terceira corrente discursiva, Simon rebate o pressuposto de que os atores têm pleno conhecimento do todo, contrariando assim os preceitos da racionalidade ilimitada. Segundo Scott (2008), Simon foi o precursor da introdução de aspectos cognitivos individuais no debate sobre características estruturais das organizações.

Apesar da ausência de uma delimitação clara da suposta segregação entre as idéias inicialmente desenvolvidas na análise institucional das organizações e àquelas contemporaneamente compartilhadas, o prolongamento das discussões desse campo desenvolveu-se sob o enfoque de duas modelagens – o velho e o novo institucionalismo. Em linhas gerais, o foco do velho institucionalismo está centrado na ação, ou seja, as discussões preocupam-se em como a organização trabalha a lógica da racionalidade, como os gestores dirigem e reagem às pressões ambientais, considerando-se, inclusive, aspectos culturais. Com relação ao novo institucionalismo, cujo desenvolvimento, segundo Palmer, Biggart e Dick (2008) deu-se a partir da década de 70, tem-se um deslocamento da unidade local de análise para um nível mais amplo, cujo foco é a estrutura. Sob esse prisma, a suposição de que, cerimonialmente, a organização tende a adotar uma série de regras institucionalizadas ilustra um movimento de fora para dentro da organização (caráter estrutural).

O aprofundamento das distinções entre o velho e o novo institucionalismo não está contemplado pelo presente estudo, mas, ainda assim, cumpre salientar que os conceitos teóricos que suportam a investigação e fornecem respaldo à exploração dos resultados da pesquisa estão abrangidos pelas proposições neo-institucionalistas. No que diz respeito às concepções basilares dessa linha argumentativa, Scott (2008) aponta à importância de David Silverman, que, em 1971, propôs uma teoria da ação organizacional, introduzindo assim, os primeiros argumentos neo-institucionais.

Silverman criticou o olhar estrutural funcional que Parsons e Selznick dispensaram à estabilidade, à ordem e à manutenção dos sistemas e, ancorado na manifestação de que as organizações representam uma fonte de significados para os seus membros, posicionou-se sob uma perspectiva mais inclinada para a fenomenologia (SCOTT, 2008). Apesar de Scott (2008) ressaltar as primeiras manifestações neo-institucionais a partir das proposições de Silverman, salienta-se o posicionamento de Selznick (1996), que defende uma espécie de integração entre o velho e o novo institucionalismo; expondo ainda que essa divisão seja quase um equívoco. O autor argumenta que a rejeição aos modelos de ator racional, o tratamento de instituições como variáveis independentes, entre outros direcionamentos, não são incompatíveis com os argumentos institucionais primitivos. Nesse sentido, Selznick (1996) sugere que aquilo que alguns encararam como sendo o novo institucionalismo pode, também, ser encarado como novas direções percebidas pelos atores, a exemplo: [1] da legitimação como fonte de inércia e justificativa de formas e práticas; [2] do mimetismo como resposta à incerteza; e [3] de estruturas formais como respostas aos mitos institucionalizados.

Ainda com relação às bases sociológicas do neo-institucionalismo, Scott (2008) salienta as contribuições de Pierre Bourdieu, Meyer e Rowan e Zucker. Mais influente na Europa e nos Estados Unidos, o trabalho de Bourdieu enfatiza o papel do poder na solução de conflitos, bem como, atenta à disputa presente em campos sociais, representativos, segundo a visão do autor, de fenômenos sociais que existem como elementos subjetivos e interiorizados por qualquer ator.

Os artigos de Meyer e Rowan e Lynne Zucker, ambos datados de 1977, marcam o início do estudo sociológico da teoria neo-institucional na área de organizações (SCOTT, 2008). Rossoni (2006) acrescenta que as discussões interpostas por tais artigos são predominantemente influenciadas pela fenomenologia de Berger e Luckmann (1994) e desenvolvem-se sob uma perspectiva interpretativista. Para Quinello (2007, p. 63) as

contribuições de Meyer e Rowan, Zucker, Berger e Luckmann e ainda, de DiMaggio e Powell, publicado em 1991, “desenvolveram e clarearam os princípios institucionais no contexto das organizações formais, que passaram a serem (sic) vistas como elos potenciais entre os indivíduos e o mundo social”.

Guarido Filho (2008) assinala que a visualização da estrutura e das rotinas organizacionais como produtos de normas contextualmente institucionalizadas remete a questões tais como legitimidade e ambiente. Nesses termos, o autor argumenta que a concepção de ambiente amplia-se à consideração de um complexo de relações entre atores sociais, os quais podem compartilhar estruturas institucionais comuns e, a partir dessa perspectiva, orientar suas ações organizacionais.

Para Scott (2008), o conhecimento das idéias e dos enfoques discutidos por antecessores são fundamentais para um institucionalista, haja vista que tais informações contribuem para a construção dos esforços subseqüentes, bem como, clarificam a plataforma na qual são realizadas as contribuições contemporâneas. Desse modo, expostos um histórico e aspectos evolutivos da teoria institucional, tem-se, a seguir, a conceituação de instituição e institucionalização.

4.3 INSTITUIÇÃO E INSTITUCIONALIZAÇÃO

A revisão precedente sugere a ausência de consenso entre as vertentes investigativas de teoria institucional. Numa perspectiva ampla, Machado-da-Silva e Gonçalves (1999, p, 218) salientam que a teoria institucional pode ser visualizada como um resultado convergente de “corpos teóricos originários principalmente da ciência política, da sociologia e da economia, que buscam incorporar em suas proposições a idéia de instituições e de padrões de comportamento, de normas e de valores, de crenças e de pressupostos”, nos quais grupos, indivíduos e até mesmo organizações podem estar imbricados.

Diante da pluralidade de idéias e enfoques institucionalistas, Scott (2008) propõe uma definição ampla para instituição, de modo a possibilitar maior abrangência de elementos presentes em debates distintos. Nessa linha, o autor sinaliza a importância de que tais elementos não sejam visualizados como concorrenciais, ou seja, reconhece-se a possibilidade de que um se sobreponha a outro em dadas situações ou ambientes, no entanto, freqüentemente manifestam-se de forma combinada.

Para Scott (2008) as instituições são construções sociais duráveis que envolvem elementos simbólicos, atividades sociais e recursos materiais. Nesses termos, o autor adiciona que os sistemas simbólicos, representados pelo conjunto de regras, normas e crenças culturais-cognitivas, os comportamentos associados, bem como os recursos materiais, são elementos centrais nas instituições. Scott (2008) ainda destaca que, na medida em que impõem fronteiras legais, morais e culturais, as instituições têm a faculdade de controlar e constranger comportamentos, reforçando atividades legítimas e ilegítimas. Assim, sistemas simbólicos não têm a faculdade estimulante restrita às reações interpretativas, mas também aos aspectos emocionais.

Na visão de Jepperson (1991, p. 145) as instituições são relativamente resistentes às mudanças (no sentido de mudança radical; revolução); “instituição representa uma ordem social ou padrão que atingiu certo estado ou propriedade”, e “institucionalização denota o processo de tal consequimento”. Segundo o autor, uma instituição traduz-se num padrão social que dispõe de um processo de reprodução particularizado, ou seja, procedimentos reprodutivos rotineiros apóiam e sustentam aquilo que é tido como padrão, contribuindo para sua perpetuação, a menos que não haja mais interesse na sua manutenção.

Adicionalmente, Scott (2008) salienta que, à luz da perspectiva de Tolbert e Zucker (1996), as instituições também podem ser vistas como processos, incluindo processos de institucionalização e de desinstitucionalização. Segundo as autoras, dispensando-se um tratamento qualitativo à institucionalização – ou as estruturas são, ou não são institucionalizadas – acaba-se por negligenciar fatores que contribuem às variações nos níveis de institucionalização, e conseqüentemente, não se reúnem evidências de como tais variações afetam o grau de similaridade entre organizações.

Rossoni (2006) argumenta que as formulações sociológicas da teoria institucional permitem que instituição e institucionalização sejam visualizadas em quatro focos distintos: [1] institucionalização como um processo de inserção de valores; [2] institucionalização como um processo de criação da realidade; [3] instituição como uma classe de elementos e [4] instituição como uma esfera social distinta.

A visualização da *institucionalização como um processo de inserção de valores* tem respaldo nas proposições de Selznick (1957, p. 14). O autor argumenta que “institucionalização é um processo” que acontece ao longo do tempo com as organizações; as quais jamais poderão

estar completamente livres de uma institucionalização. Selznick (1957, p. 15) ainda manifesta que “talvez, o significado mais importante de institucionalizar seja infundir um valor, além das exigências técnicas da tarefa”. Nesses termos, Rossoni (2006) acrescenta que a institucionalização promove a estabilidade, ou seja, a estrutura persiste no tempo.

A institucionalização como um processo de criação da realidade fundamenta-se na obra de Berger e Luckmann (1994), representativa de um convite à interpretação do mundo por meio da compreensão do papel do conhecimento na sociedade. Atentando aos efeitos da subjetividade inerente ao processo interpretativo de qualquer ser humano, os autores destacam a estruturação do mundo social na forma de rotinas, corroborando à sua apresentação a terceiros sob uma perspectiva moldada pelas conveniências de seus transmissores. Na visão dos autores, a institucionalização é ponto central tanto no que diz respeito à criação, quanto à perpetuação de grupos sociais duradouros.

Para Berger e Luckmann (1994, p. 174) três elementos são fundamentais para a institucionalização: externalização, objetivação e internalização. A exteriorização configura-se pela ação de qualquer sujeito; a objetivação é representada pelos produtos da ação humana expressada e a interiorização “constitui a base primeiramente de compreensão de nomes semelhantes e, em segundo lugar, da apreensão do mundo como realidade social dotada de sentido”. Em linhas gerais os autores sugerem que as atividades desenvolvidas pelos indivíduos estão sujeitas ao hábito, o que contribui à sua consolidação sob as formas de padrões comportamentais.

Mesmo que inúmeras características e comportamentos sociais sejam compartilhados pela sociedade, Berger e Luckmann (1994) ainda salientam a possibilidade de que determinadas práticas tenham seu curso de ação adaptado ou ainda sejam enfraquecidas, culminando, em alguns casos, em um processo de desinstitucionalização. Os autores advertem que os indivíduos, vivendo em sociedade, são os responsáveis pela criação dessa realidade atualmente reconhecida por todos (objetivada), possuindo, desse modo, a capacidade de refazê-la.

Os fundamentos de Berger e Luckmann (1994) deram suporte ao desenvolvimento de novos trabalhos, a exemplo de Zucker (1991), que provê uma visão diferente do papel das instituições. Na visão da autora, a realidade, enquanto produto socialmente construído, é experimentada como um mundo intersubjetivo cuja existência precede a vida de inúmeros

atores e, configura-se também como fornecedora de estruturas objetivas resistentes que constroem a ação. À luz dessas argumentações, Zucker (1991) define institucionalização como um processo de transmissão daquilo que é socialmente definido como real, e ainda como uma variável, ou seja, como sendo um dado recorte da realidade tomada como adequada, como certa.

Para Tolbert e Zucker (1996) os processos inerentes à institucionalização são mais bem compreendidos a partir da visualização de três estágios sequenciais: habitualização, objetificação e sedimentação. As autoras reconhecem que alguns padrões de comportamento social podem estar mais sujeitos à avaliação crítica, mudança, ou até mesmo, à eliminação, haja vista a variabilidade nos níveis de institucionalização. Em linhas gerais, Berger e Luckmann (1994) discutem a institucionalização num plano individual, ou seja, entre atores individuais (não organizacionais); e, apropriando-se de alguns conceitos desenvolvidos por esses autores, Zucker (1991) estendeu-os à análise das organizações (nível micro).

O estágio de habitualização configura-se como uma fase de pré-institucionalização, caracterizando-se pela manifestação de comportamentos padronizados para a solução de problemas. A objetificação representa aquele estágio no qual a significação de uma determinada ação é socialmente compartilhada, possibilitando assim, a transposição de ações para contextos além de seu ponto de origem, configurando uma fase de semi-institucionalização (TOLBERT; ZUCKER, 1996). Por fim, a sedimentação caracteriza-se como um processo de propagação e perpetuação de estruturas por um período consideravelmente longo de tempo, todavia, passíveis de truncamento, inclusive na ausência de oposição direta.

Rossoni (2006, p. 37-38) argumenta que:

Zucker (1977, 1991) enfatiza que a institucionalização como processo cognitivo, no qual essa relaciona o processo de institucionalização com conformidade arraigada nas regras tomadas como certas, caracterizando um modo de comportamento organizacional. Em contraste, Meyer e Rowan (1977) têm tomado uma direção diferente, na qual focam o papel da criação do significado como um processo peculiar, constituído de um conjunto distintivo de elementos.

Nesses termos, considerando a perspectiva desenvolvida por Meyer e Rowan (1977), Rossoni (2006) enfatiza a *instituição como uma classe de elementos*. Machado-da-Silva e Gonçalves (1999) salientam que a discussão interposta por Meyer e Rowan (1977) destaca o sentido

simbólico da estrutura organizacional e propõe a ampliação da visão de ambiente, considerando-se as dimensões técnica e institucional.

Meyer e Rowan (1977) atentam às limitações da racionalidade e, a partir de uma lógica cultural-cognitiva, deslocam a atenção anteriormente dispensada ao processo para a natureza dos sistemas e crenças (ROSSONI, 2006), e salientam a adoção cerimonial de mitos sociais por parte das organizações. Desse modo, segundo os autores, há incorporação e apego em certas práticas e procedimentos, independentemente da eficácia propiciada por tal adoção, pois os atores sociais têm limites cognitivos que, por sua vez, limitam as escolhas a partir de suas crenças e valores. A visão institucional proposta pelos autores sugere que os “sistemas de crenças institucionalizados constituem uma distintiva classe de elementos que podem contar ou não para a elaboração da estrutura organizacional” (ROSSONI, 2006, p. 38).

Elementos institucionais racionalizados (mitos racionais) contribuem para a configuração da estrutura organizacional, de modo que o conjunto de crenças institucionalizadas em uma organização não se constitui em exclusiva conformidade à realidade socialmente construída; mas também como uma alternativa para o incremento da legitimidade, dos recursos e da própria manutenção organizacional (MEYER; ROWAN, 1977).

Por fim, Rossoni (2006) ainda salienta que numa última versão da teoria institucional pode-se ter a *instituição como uma esfera social distinta*. Nessa linha de pensamento, Hertzler (1961) *apud* Rossoni (2006) visualiza que as instituições têm alto grau de estabilidade, o que, na sua concepção, contribui para promoção da continuidade social. Assim, o “autor afirma que existe uma resposta social adaptativa aos requisitos funcional-estruturais das instituições, nos quais o papel da análise institucional é descrever essas estruturas sociais” (HERTZLER, 1961 *apud* ROSSONI, 2006, p. 40).

Expostos os quatro focos de visualização de instituição e institucionalização ressaltados por Rossoni (2006), salienta-se a manifestação de Guarido Filho (2008, p. 19), que define institucionalização como “um processo condicionado pela lógica da conformidade às normas socialmente aceitas, implicando aceitação e credibilidade”. Em adição, cumpre fazer menção a dois conceitos de fundamental importância em teoria institucional – legitimidade e isomorfismo.

Para Deephouse e Suchman (2008) o conceito de legitimidade é um aspecto central em institucionalismo organizacional; pode ser entendido como um elemento que possibilita

persistência ou mudança das instituições, haja vista a possibilidade de que questionamentos relativos à adequação de práticas, normas e procedimentos impeçam a reprodução de padrões institucionalizados, culminando assim, na perda de legitimidade e no desencadeamento de um processo de desinstitucionalização, seguido da relegitimação de novos significados e ações, típicos de um processo de reinstitucionalização (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2005).

Scott (2008) acrescenta que numa perspectiva institucional é preciso compreender que legitimidade não representa um artigo a ser possuído ou trocado, mas uma condição que traduz a consonância percebida a regras e leis pertinentes, apoio ou alinhamento com estruturas cultural-cognitivas; um valor simbólico a ser visivelmente exibido e passível de contestação. De acordo com Suchman (1995, p. 574) *apud* Scott (2008, p. 59) “legitimidade é uma percepção ou suposição generalizada de que as ações de uma entidade são desejáveis, próprias, ou apropriadas dentro de algum sistema de normas, valores, convicções e definições socialmente construídas”.

O isomorfismo pode ser visualizado como um constructo da teoria institucional que sinaliza uma tendência à homogeneidade, à semelhança das organizações ao longo do tempo. Para DiMaggio e Powell (1983) o conceito de isomorfismo capta o processo de homogeneização; segundo os autores, idéias institucionalizadas tendem a pressionar as organizações a adotar estruturas e formas similares. Meyer e Rowan (1977) apontam o isomorfismo institucional como um elemento que promove o sucesso e a sobrevivência organizacional, uma vez que a incorporação de estruturas formais externamente legitimadas habilita a próspera persistência da organização, protegendo-a de um declínio.

Boxenbaum e Jonsson (2008) adicionam que a idéia central do isomorfismo institucional é que as organizações alinham-se aos mitos socialmente racionalizados sobre aquilo que constitui uma organização. Tais mitos emergem como soluções para problemas amplamente conhecidos e que, na ocasião em que são socialmente reconhecidos como potenciais solucionadores desses problemas tornam-se racionalizados. Boxenbaum e Jonsson (2008) acrescentam que as evidências empíricas existentes acerca da difusão como um mecanismo que induz ao isomorfismo, ou do isomorfismo como a causa da difusão, ainda não são conclusivas. Os autores salientam que a maioria dos trabalhos empíricos invoca o isomorfismo institucional como causa de difusão, no entanto, poucos estudos têm dispensado atenção à inversão dessa ligação causal.

DiMaggio e Powell (1983) destacam três mecanismos que levam as organizações à crescente semelhança: isomorfismo coercitivo, mimético e normativo. Em linhas gerais, as pressões coercitivas têm origem em questões de naturezas política e de legitimidade; cuja desobediência remete à idéia de punição. As pressões miméticas configuram-se como processo de imitação ou cópia de políticas, estratégias, estruturas, que, normalmente, representam uma forma de proteção à incerteza. Por fim, pressões normativas podem ser entendidas como forças advindas de padrões sociais de ação que tendem a orientar comportamentos; geralmente referentes à profissionalização.

Guarido Filho (2008) ressalta o desenvolvimento, por parte de Scott (2008), de uma espécie de modelo estratificado para orientar o estudo de instituições. Nesse sentido, Scott (2008) argumenta que sistemas reguladores, normativos e cultural-cognitivos, que são objeto de exploração da próxima subseção, têm sido identificados como ingredientes vitais às organizações.

4.4 PILARES INSTITUCIONAIS

Propondo-se a discorrer acerca das instituições numa perspectiva ampla, articulando assim, aspectos históricos da teoria institucional e trabalhos contemporâneos, Scott (2008) destaca a existência de três elementos fundamentais à constituição das instituições – elementos reguladores, normativos e cultural-cognitivos. Comumente recorre-se à expressão “pilar(es)” para fazer referência a tais elementos, uma vez que representam a estrutura de base das instituições. Conforme salientam Machado-da-Silva e Gonçalves (1999, p. 219), “deve-se ter em mente que não se tratam de posturas mutuamente exclusivas, mas de alternativas analíticas que visam propiciar melhor compreensão de aspectos distintos do mesmo fenômeno”.

4.4.1 Pilar Regulativo

Processos denominados regulativos envolvem o estabelecimento de regras, a inspeção à sua conformidade, bem como a manipulação de sanções como uma tentativa de constranger comportamentos futuros. Tais processos manifestam-se por meio de atividades formalizadas, cujo acompanhamento é realizado por atores designados especialmente para tal finalidade, a exemplo da política e dos tribunais (SCOTT, 2008). À luz da perspectiva desenvolvida por DiMaggio e Powell (1983), a coerção configura-se como o mecanismo primário de controle desse pilar institucional; de modo que força, medo e conveniência são elementos centrais de regulação (ROSSONI, 2006).

Scott (2008) ainda adiciona que o correto entendimento dos preceitos imbricados no pilar regulativo requer que a visualização das instituições não se restrinja ao constrangimento de um dado comportamento social, envolvendo, inclusive, esforços destinados à autorização e à manutenção de uma suposta manifestação comportamental. A aparição mais comum do pilar regulativo dá-se por meio da autoridade, ou seja, o uso da autoridade, ou ainda o exercício do poder, confere legitimidade ao caráter de natureza coercitiva.

4.4.2 Pilar Normativo

No pilar normativo visualiza-se uma espécie de dimensão prescritiva, avaliativa e obrigatória na vida social introduzida por normas (SCOTT, 2008). Para o autor, sistemas normativos abarcam valores (aquilo que é preferido/desejável) e normas (diretrizes que orientam a ação; definem meios legítimos para perseguir fins valorizados) e têm a faculdade de constranger e habilitar a ação social, na medida em que orientam: direitos e responsabilidades; privilégios e deveres; permissões e imposições. Os atores envolvidos em uma situação criam expectativas de ações, ou seja, pressões externas são interiorizadas pelos atores e construídas formalmente.

A obediência e a desobediência a uma determinada norma podem produzir sentimentos fortes, mas numa perspectiva diferenciada de se infringir regras, haja vista que as emoções induzem à complacência com normas prevaletentes. Nesse sentido, conforme Scott (2008), o sentimento de quem infringe uma norma tende a estar mais inclinado à vergonha; ao passo que sua obediência confere certo prestígio ao ator social; um misto de orgulho e honra.

4.4.3 Pilar Cultural-Cognitivo

A atenção dispensada aos elementos cultural-cognitivos configura-se como a principal característica dos sociólogos neo-institucionais no estudo de organizações (SCOTT, 2008). A idéia central do pilar cultural-cognitivo remete à existência de um fluxo contínuo de acontecimentos circunscritos em uma dimensão cognitiva da existência humana. Assim, o entendimento ou explicação da ação humana deve transpor as condições objetivas de análise, considerando-se também, a subjetividade inerente à sua interpretação.

Para os teóricos cultural-cognitivos, a rotina é seguida porque as práticas são interpretadas como certas, como a correta orientação para uma determinada ação, de modo que os modelos de ação têm poder sobre os atores sociais. Ressalta-se que os pressupostos orientativos desse

pilar não desprezam a consideração de valores e emoções, uma vez que tais elementos constroem e habilitam à construção dos significados.

Em linhas gerais, as principais idéias de cada um dos pilares que, segundo Scott (2008), sustentam as instituições, estão reunidas no Quadro 5. No que diz respeito às distinções dos pilares regulador e normativo, salienta-se que regra corresponde a uma dimensão prescritiva, obrigatória na vida social, passível de punição (leis, sanções), ao passo que as normas, representam metas ou objetivos; conferem certificação e aceitação.

	PILARES DAS INSTITUIÇÕES		
	REGULATIVO	NORMATIVO	CULTURAL-COGNITIVO
Bases de Obediência	Utilidade	Obrigação social	Entendimentos compartilhados
Bases de Ordem	Regras regulativas	Expectativas normativas	Esquemas Constitutivos
Mecanismos	Coercitivo	Normativo	Mimético
Lógica	Instrumentalidade	Adequação	Ortodoxia
Indicadores	Regras Leis Sanções	Certificação Confiabilidade	Crenças comuns Lógicas de ação compartilhadas
Efeitos	Temor / Culpa Inocência	Vergonha Honra	Certeza / Segurança Confusão
Bases de Legitimidade	Legalmente sancionada	Moralmente governada	Compreensível, reconhecível, culturalmente amparada

Quadro 5: Três Pilares das Instituições
Fonte: Scott (2008, p. 51)

Expostos os elementos apontados por Scott (2008) como fundamentais à constituição das instituições, é oportuno salientar a argumentação interposta por Machado-da-Silva, Fonseca e Crubellate (2005) no que tange à visualização da teoria institucional sob uma lente multiparadigmática. Assim, a abordagem recursiva do processo de institucionalização proposta pelos autores, a partir de uma corrente discursiva que resgata noções de estrutura, agência e interpretação é explorada na subseção seguinte.

4.5 TEORIA DA ESTRUTURAÇÃO

As idéias inicialmente desenvolvidas da teoria institucional estiveram vinculadas aos paradigmas funcionalista e estruturalista, contribuindo assim, para que a linha investigativa dessa teoria estivesse associada à persistência institucional, com relativo desprezo para a agência, especialmente no que diz respeito à possibilidade de mudança. Os trabalhos de Meyer e Rowan (1977) e Zucker (1991) colaboraram para que as instituições fossem

analisadas sob uma nova lente – a perspectiva interpretativista. Sob a égide dessa abordagem, dispensa-se atenção para o papel do ator social no processo de manutenção institucional, haja vista sua capacidade de mudança (ROSSONI, 2006).

Giddens (2009, p. XXII) rebate o dualismo estabelecido em teoria social que divide objetivismo e subjetivismo e sugere que as discussões empenhem-se mais em reelaborar “as concepções de ser humano e de fazer humano, reprodução social e transformação social”. O autor expõe que a premissa da teoria da estruturação baseia-se numa espécie de reconceitualização do dualismo para dualidade. Em sua argumentação, Giddens (2009) destaca que o agente tem a capacidade de entender aquilo que faz enquanto o faz, de modo que o caráter habitual (rotina) que a vida social adquire à medida que se estende no tempo e no espaço, confere-lhe a modalidade recursiva. Ressalta-se que a expressão – caráter recursivo – foi utilizada, como o autor explica, com a finalidade de designar “recriação constante das propriedades estruturadas da atividade social – via dualidade de estrutura – a partir dos próprios recursos que a constituem”. (GIDDENS, 2009, p. XXV-XXVI).

Em linhas gerais, recorre-se à teoria da estruturação para reconhecer a interdependência entre estrutura e ação social, ou seja, a constituição de agentes e de estruturas não pode ser observada e compreendida independentemente uma da outra (dualismo), mas sim num movimento recorrente (dualidade), de modo que as características estruturadas de um sistema social que se estendem ao longo do tempo e do espaço são, concomitantemente, meio e fim das práticas recursivamente organizadas (GIDDENS, 2009). Ressalta-se que para tais características Giddens (2009) atribuiu a nomenclatura de “propriedades estruturais”. Em adição, é oportuno salientar que na visão do autor (2009, p. 29), sistemas sociais “compreendem as atividades localizadas de agentes humanos, reproduzidas através do tempo e do espaço”; ou seja, dizem respeito às atividades fruto da ação humana.

Para Guarido Filho (2008) a chave para compreensão da teoria formulada por Giddens está no conceito de (re)produção social, cujo entendimento demanda maiores esclarecimentos acerca de estrutura e ação. Conforme salientado por Giddens (2009), o reconhecimento de estrutura enquanto um conjunto de regras e recursos conduz a um risco de interpretação errônea, face ao caráter fixo ou mecânico ao qual o termo é propensamente associado. Nesses termos,

A estrutura refere-se, em análise social, às propriedades de estruturação que permitem a ‘delimitação’ de tempo-espaço em sistemas sociais, às propriedades que possibilitam a existência de práticas sociais discernivelmente semelhantes por dimensões variáveis de tempo e de espaço, e lhes emprestam uma forma ‘sistêmica’.

Dizer que estrutura é uma ‘ordem virtual’ de relações transformadoras significa que os sistemas sociais, como práticas sociais reproduzidas, não têm ‘estruturas’, mas antes exibem ‘propriedades estruturais’, e que a estrutura só existe, como presença espaço-temporal, em suas exemplificações em tais práticas e como traços mnêmicos orientando a conduta de agentes humanos dotados de capacidade cognoscitiva (GIDDENS, 2009, p. 20).

Verifica-se que a estrutura configura-se como um meio e, ao mesmo tempo, como um recurso para propiciar a reprodução de um sistema, não devendo estar associada, apenas, ao caráter coercitivo, uma vez que tem a faculdade de facilitar e de restringir a ação social (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA; CRUBELLATE, 2005; GUARIDO FILHO, 2008; GIDDENS, 2009). Conforme ressaltado por Rossoni (2006), na teoria da estruturação, a estrutura configura-se como um elemento virtual, sem existência concreta no tempo e no espaço, manifestada a partir de traços de memória e corporificada por meio da ação.

Em manifestação similar, Coad e Herbert (2009) sinalizam que o conceito de dualidade da estrutura é ponto central da teoria da estruturação. Os autores argumentam que a estrutura é meio e fim na reprodução de práticas, atuando simultaneamente na constituição dos agentes e das práticas sociais, manifestando-se inclusive nas ocasiões gerativas dessas constituições, o que lhe confere o caráter de um elemento socialmente construído, ou seja, as estruturas habilitam e constroem a agência humana. Nessa linha argumentativa, Giddens (2009) salienta que a dualidade da estrutura sempre representa a principal base de continuidade na reprodução social ao longo do tempo-espaço, uma vez que pressupõe o monitoramento reflexivo (e a integração) dos agentes na duração da atividade social cotidiana. A Figura 2 ilustra as dimensões da dualidade da estrutura.

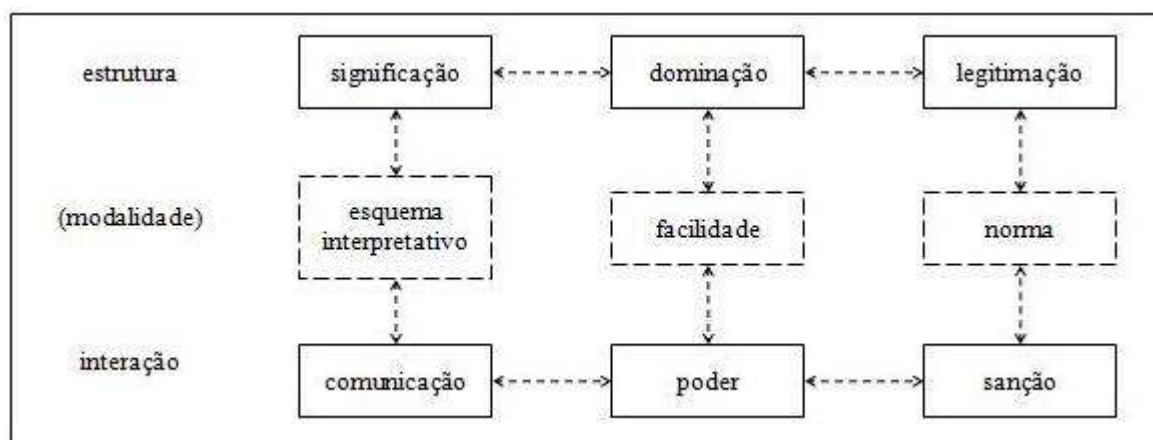


Figura 2: Dimensões da Dualidade da Estrutura
Fonte: Giddens (2009, p. 34)

Giddens (2009) salienta que a capacidade que os atores tem de monitorar suas próprias atividades e as alheias, estende-se também ao monitoramento dessa monitoração na

consciência discursiva. Assim, o conteúdo acrescido aos estoques de conhecimento dos atores nutre reflexivamente o processo de comunicação, constituindo assim, o que Giddens (2009, p. 35) denomina de esquemas interpretativos. O autor ainda acrescenta que “os agentes incorporam rotineiramente características temporais e espaciais de encontros em processos de constituição de significado”.

Em linhas gerais, a Figura 2 ilustra que a interação entre estrutura e ação humana dá-se por meio de três condutores (modalidades) – esquema interpretativo, facilidade (recursos materiais e não-materiais) e norma. Rossoni (2006) adiciona que significação, dominação e legitimação são caracterizações da estrutura, ao passo que comunicação, poder e sanção constituem-se elementos de integração ou ainda, da ação humana, sendo que ambos os constituintes de estrutura e interação devem ser apreendidos conjuntamente, uma vez que as distinções têm caráter puramente analítico.

Sob um recorte estruturacionista, institucionalização assume um papel diferenciado; configura-se como um processo recursivo. Guarido Filho (2008, p. 29-30) afirma que a institucionalização “trata do processo pelo qual instituições são criadas, mantidas ou transformadas, ou ainda o processo pelo qual determinada ordenação social [...] é criada, mantida ou transformada, a partir de sua própria reprodução em práticas rotineiras dos agentes”.

O processo de estruturação, por sua vez, explora as condições e os elementos que conduzem à continuidade e à transformação de estruturas na reprodução de práticas num sistema social (GUARIDO FILHO, 2008; GIDDENS, 2009). Em manifestação semelhante, Rossoni (2006) expõe que a estruturação configura-se como o processo de continuidade ou transformação de estruturas na reprodução de sistemas sociais.

Uma associação dos pressupostos teóricos de Giddens à identificação da estrutura de relacionamento entre pesquisadores e dos atributos da produção científica em contabilidade gerencial, sugere que a construção do conhecimento científico (objetivado na forma de artigos que representam a unidade de análise dessa dissertação) é resultante de um conjunto de interações entre atores (pesquisadores e instituições). À luz dessas considerações depreende-se que o conhecimento gerado pela academia brasileira de contabilidade gerencial manifestado na forma de relatórios de pesquisa em construção (artigos) representa concomitantemente meio e fim na atividade científica desse campo de conhecimento. Nesse

sentido, a próxima subseção destina-se à exploração de um conceito da teoria institucional de fundamental importância para análise de redes sociais; o conceito de campo de pesquisa.

4.6 CAMPO DE PESQUISA SOB UMA PERSPECTIVA INSTITUCIONAL

Scott (2008) argumenta que nenhum conceito é mais vitalmente conectado à agenda de processos institucionais e organizações do que o conceito de campo organizacional. O autor reconhece que tal conceituação pode reunir uma variedade de significados, no entanto, salienta a amplitude de considerações que devem ser realizadas para que se tenha uma noção robusta dessa terminologia. O conceito de campo organizacional envolve atores pertinentes, lógicas institucionais e estruturas de governo que simultaneamente habilitam e constroem ações manifestadas em certa esfera social delimitada (SCOTT, 2008). O autor ainda afirma que o conceito de campo organizacional configura-se como o nível de maior significação para teoria institucional.

Machado-da-Silva, Guarido Filho e Rossoni (2006a) revisitaram o conceito de campo em seis diferentes perspectivas de análise. Na visão dos autores tal conceito envolve tanto uma dimensão relacional, como uma dimensão simbólica, de modo que a teoria da estruturação configura-se como um adequado recurso para o entendimento de campo de maneira dinâmica. Os autores propõem que o conceito de campo organizacional seja discutido com base na noção de estruturação, incorporando a lógica da recursividade na análise relacional entre agência e estrutura, sem desprezar-se o conteúdo simbólico circunscrito nessa terminologia. O Quadro 6 reúne as seis perspectivas teóricas sobre campos organizacionais identificadas.

PERSPECTIVA TEÓRICA	ELEMENTOS-CHAVES E AUTORES	DESCRIÇÃO
Totalidade dos Atores Relevantes	Significação e Relacionamento (DiMaggio; Powell)	Conjunto de organizações que compartilham sistemas de significados comuns e que interagem mais frequentemente entre si do que com atores fora do campo, constituindo assim uma área reconhecida de vida institucional.
Arena Funcionalmente Específica	Função Social (Scott; Meyer)	Conjunto de organizações similares e diferentes, porém independentes, operando numa arena funcionalmente específica, compreendida técnica e institucionalmente, em associação com os parceiros de troca, fontes de financiamento e reguladores.
Centro de Diálogo e de Discussão	Debate por Interesse Temático (Hoffman; Zietsma; Winn)	Conjunto de organizações, muitas vezes com propósitos díspares, que se reconhecem como participantes de um mesmo debate acerca de temáticas específicas, além daquelas preocupadas com a reprodução de práticas ou de arranjos institucionais relacionados à questão.
Arena de Poder e de Conflito	Dominação e Poder de Posição (Vieira; Carvalho; Misoczky)	Campo como resultado da disputa por sua dominação, numa dinâmica pautada pela (re)alocação de recursos de poder dos atores e pela sua posição relativa a outros atores.
Esfera Institucional de Interesses em Disputa	Poder e Estruturas Cognitivas (Fligstein; Swedberg; Jepperson)	Construções produzidas por organizações detentoras de poder, que influenciam as regras de interação e de dependência do campo em função de seus interesses, que, por sua vez, são reflexos da posição delas na estrutura social.
Rede Estruturada de Relacionamentos	Articulação Estrutural (Powell; White; Owen-Smith)	Conjunto formado por redes de relacionamentos usualmente integradas e entrelaçadas, que emergem como ambientes estruturados e estruturantes para organizações e indivíduos, revelados a partir de estudos topológicos de coesão estrutural.

Quadro 6: Seis Perspectivas Teóricas sobre Campos Organizacionais
Fonte: Machado-da-Silva, Guarido Filho e Rossoni (2006a, p. 162)

As diferentes perspectivas reunidas no Quadro 6 compartilham a atribuição de maior destaque para uma dimensão relacional/estrutural do que para uma dimensão mais simbólica, que dispensaria mais cuidado para a noção de significado (MACHADO-DA-SILVA; GUARIDO FILHO; ROSSONI, 2006a). Na visão desses autores, essa inclinação estrutural pode ser decorrência das proposições iniciais de DiMaggio e Powell (1983) na definição de campo organizacional.

Para DiMaggio e Powell (1983, p. 143) um campo organizacional refere-se a um conjunto de organizações que constituem “uma área reconhecida da vida institucional: fornecedores-chave, consumidores de recursos e produtos, agências reguladoras e outras organizações” fornecedoras de serviços ou produtos similares. De forma complementar, Scott (2008) expõe que campos são marcados pela presença de vigamentos cultural-cognitivos ou normativos compartilhados, ou ainda, de sistemas reguladores.

A noção de campo de DiMaggio e Powell (1983) configura-se como um espaço comunicativo entre atores sociais distintos que delimita valores, normas socialmente vigentes, sanções, entre outros aspectos. A partir da configuração relacional dos atores, tem-se um espaço que acaba por definir uma arena de interação da qual deriva o aspecto posicional no campo, bem como parâmetros que orientam a ação (MACHADO-DA-SILVA; GUARIDO FILHO; ROSSONI, 2006b). Scott (2008) ressalta que a definição de campo organizacional de DiMaggio e Powell (1983) destaca a importância dos sistemas relacionais que unem organizações em redes maiores.

Segundo Machado-da-Silva, Guarido Filho e Rossoni (2006a, p. 187), a escolha de uma das perspectivas de campo organizacional (Quadro 6) pode favorecer uma determinada linha de análise que segue um dado tipo de interpretação. No entanto, cumpre observar que, conforme os autores, um aspecto que deve ser fundamentalmente observado diz respeito à plausibilidade de utilização de um dos diferentes conceitos de forma alinhada aos objetivos pesquisados. Nesses termos, ressalta-se que o conceito de campo organizacional adotado para efeito de realização desse estudo considera a visualização de campo como: [1] a totalidade dos atores relevantes; [2] uma rede estruturada de relacionamentos; e [3] arena institucional recursivamente construída, sendo predominantemente orientado pela segunda denominação.

Ressalta-se que a terceira definição de campo adotada nesse estudo é resultante da revisão realizada por Machado-da-Silva, Guarido Filho e Rossoni (2006a), os quais consideram a delimitação de campo como um elemento fundamental para o desenvolvimento de estudos de redes sociais. Nesses termos, os autores ressaltam que a dualidade entre estrutura e agência sugere que a noção de campo seja reconhecida como um processo recursivamente estruturado com capacidade transformativa, uma vez que reforça a necessidade de atenção à capacidade de agência dos atores ao admitir a reflexividade entre eles.

Campos representam “o processo de engajamento social a um sistema de posição-prática que possibilita sua própria transformação ou reprodução” (MACHADO-DA-SILVA, GUARIDO FILHO; ROSSONI, 2006b, p. 12); ainda na visão dos autores, é oportuno considerar que “relacionamentos organizacionais na estruturação do campo são construídos, num certo sentido em que são relevantes para os agentes, que escolhem a natureza das relações, e por decorrências, das redes de relacionamento decorrentes”. Nesses termos, as palavras dos autores sugerem que campo é uma construção social. Ainda com relação à noção de campo, reconhece-se que a proposta investigativa do presente estudo conduz ao reconhecimento de

que o uso da denominação “campo” não abrange toda a amplitude preconizada por Bourdieu (2009), que o distingue como sendo sempre passível de expansão, com relações cada vez mais fracas, porém, cada uma delas com sua importância; um contexto que implica regras e recursos; algo além de uma rede social de cooperação.

Scott (2008) argumenta que as instituições tendem a ser conduzidas por sistemas relacionais, sendo estes últimos representados por condutores de interações moldadas e conectadas em redes de posições sociais que têm a faculdade de remodelar e/ou introduzirem novas idéias, modos de comportamento e compromissos relacionais, ultrapassando inclusive, fronteiras sociais. Nesse sentido, salienta-se a manifestação de Rossoni e Machado-da-Silva (2007, p.1), segundo os quais as “relações sociais têm papel fundamental na construção de significados”, haja vista que sistemas relacionais robustos podem transpor fronteiras organizacionais representando assim, componente chave de campo organizacional (SCOTT, 2008).

Sob esse prisma, considerando-se que a “construção do conhecimento científico é bem tratada enquanto dinâmica social representada por uma multiplicidade de interações de atores num campo científico” (GUARIDO FILHO; MACHADO-DA-SILVA; GONÇALVES, 2009), depreende-se que as relações sociais podem atuar como balizadoras da pesquisa contábil, tanto contribuindo para o seu desenvolvimento, quanto inibindo a sua evolução. Desse modo, tem-se como campo de análise a produção científica em contabilidade gerencial originária, predominantemente dos cursos de pós-graduação em contabilidade das universidades brasileiras, objetivada na forma de artigos veiculados em três eventos relevantes da área.

À guisa de finalização do quadro teórico de referência que versa sobre teoria institucional, é oportuno salientar que as manifestações reunidas, especialmente àquelas relativas à temática de campos organizacionais, indicam que a pesquisa em contabilidade gerencial pode ser afetada pela matriz de relacionamentos interinstitucionais, pela estrutura de relações de co-autoria, bem como pela associação que cada pesquisador faz entre sua realidade socialmente construída e os significados imbricados ao conhecimento em fase de construção (ROSSONI; MACHADO-DA-SILVA, 2007; SCOTT, 2008). Assim, pressupõe-se que a construção do conhecimento científico em contabilidade gerencial se dá via relacionamentos firmados entre pesquisadores e instituições, conduzindo à exposição de redes sociais e relações interinstitucionais na seção subsequente.

5 REDES SOCIAIS E RELAÇÕES INTERINSTITUCIONAIS

O conceito de redes é apontado como uma espécie de “chave cognitiva privilegiada na compreensão das mudanças de grande magnitude que ocorrem nas esferas políticas, econômicas e sociais” (CRUZ; MARTINS; AUGUSTO, 2008, p. 13). Em conformidade com essa linha argumentativa, Rossoni (2006) expõe que a análise de redes sociais tem-se configurado como uma nova e promissora abordagem destinada ao estudo da estrutura social. Complementarmente, Martes *et al.* (2008) argumentam que, desde os anos 70, uma parcela significativa da vida econômica e das organizações recebem contribuições de natureza explicativa a partir da exploração de aspectos como a formação, o papel e o impacto das redes sociais. Masquefa (2008) adiciona que, recentemente, tem-se percebido a importância do conceito de redes na literatura relativa à contabilidade gerencial e relações inter-organizacionais.

Assim, considerando as exposições supracitadas, bem como as proposições investigativas dessa dissertação, a presente seção destina-se fundamentalmente à conceituação das redes sociais, exposição das propriedades estruturais e da abordagem relacional, bem como dos papéis, posições e abordagem posicional.

5.1 CONCEITOS FUNDAMENTAIS DE REDES SOCIAIS

Masquefa (2008) argumenta que as redes surgiram a partir da necessidade de acesso a recursos. O autor acrescenta que a interação constitui o elemento básico de uma rede, uma vez que, por meio dessa interatividade, há busca por uma solução satisfatória para os problemas enfrentados. Bulgacov e Verdu (2001, p. 166) acrescentam que “as redes selecionam parceiros preferenciais com ações complementares em áreas de ação conjunta” e, em alguns casos, podem propiciar “avanços tecnológicos, acesso a informações e ampliação da capacidade de negociação e obtenção de recursos”.

O conceito de redes tem vários enfoques. Etimologicamente, o termo **rede** tem origem no latim e significa entrelaçamento de fios (CÂNDIDO; ABREU, 2000). A exploração da perspectiva de redes alinhadamente ao desenvolvimento de estudos circunscritos em campos de pesquisa de uma determinada área sugere que tais campos sejam visualizados como redes

sociais que, no entendimento de Martins, Csillag e Pereira (2009), representam conjuntos de contatos (de diferentes tipos, conteúdos e propriedades estruturais) que ligam vários atores.

De acordo com Granovetter *et al.* (1998, p. 219) *apud* Martes *et al.* (2008, p. 20) **redes sociais** podem ser definidas como:

[...] um conjunto de nós ou atores (pessoas ou organizações) ligados por relações sociais ou laços de tipos específicos. Um laço ou relação entre dois autores tem *both strength* e conteúdo. O conteúdo inclui informação, conselho ou amizade, interesses compartilhados ou pertencimentos, e tipicamente algum nível de confiança.

Owen-Smith e Powell (2008) argumentam que redes e instituições formam mutuamente, uma a outra, de modo que as primeiras constituem uma espécie de esqueletos de campos organizacionais, porém, não estão restritas a meros condutores entre campos; representam fontes de distinções horizontais entre indivíduos, organizações e ações; estados verticais diferenciais, sendo inclusive gerativas de hierarquias e categorias que auxiliam na definição e na eficácia das instituições. Segundo os autores, as redes sociais de relacionamento transmitem idéias e práticas de modos distintos, refletindo interações fundamentais de micro níveis que influenciam a dinâmica institucional.

Uma vez que representam condutores da construção social, as redes de relacionamentos têm papel fundamental nos processos de estruturação de campos organizacionais (OWEN-SMITH; POWELL, 2008), o que justifica a importância da complementaridade de ambos os conceitos (redes x campos). Sob essa perspectiva, as redes permitem a circulação/transmissão de recursos e valores, bem como a atribuição de sentido às ações sociais, conferindo-lhes assim, maior legitimidade. Nesses termos, verifica-se que os campos são ajustados em função de redes, as quais tendem a condicionar a formação dos relacionamentos e auxiliar no estabelecimento de suas conseqüências (OWEN-SMITH; POWELL, 2008). Essa circulação/transmissão ocorre entre entidades sociais às quais se faz referência como atores. Sendo assim, **atores** podem ser representados por indivíduos, organizações, países, etc. e, para efeito do presente estudo, o termo ator é utilizado para representar os autores e co-autores dos artigos analisados, bem como, as instituições às quais estão vinculados.

Complementarmente à noção de campo destaca-se a importância da **lógica institucional**. Owen-Smith e Powell (2008) argumentam que a lógica de um campo fornece subsídios, normalmente a razão, que orientam a ação. Assim, lógica institucional pode ser entendida como um conjunto de convicções e associações práticas compartilhadas entre os participantes de um campo que assumem o papel de receituários para ação, representativos inclusive, de

mecanismos por meio dos quais as instituições orientam a formação e mobilização das redes; firmam regulamentos e geram expectativas.

Nessa perspectiva, visualizam-se as bases tácitas de um contrato; um aspecto fundamentalmente importante para compreensão da formação, manutenção e transformação de redes e instituições – a **imersão social** (*embeddedness*). A ação de um ator de uma rede se expressa a partir de sua interação com os demais atores, estando, conseqüentemente, imbricada nesse contexto. Assim, o significado de um relacionamento e das ações aplicadas à sua manutenção é dependente de suas conexões e dos ambientes profissional e institucional aos quais pertencem (OWEN-SMITH; POWELL, 2008). Martes *et al.* (2008) adicionam que as redes com alto grau de imersão social são aquelas que mantêm seus integrantes por um longo período de tempo, enquanto que as de baixo grau de imersão caracterizam-se por aquelas redes em que os atores são substituídos com relativa frequência.

Considerando a possibilidade de que os atores que integram uma rede estejam socialmente imersos nesse campo, é oportuno salientar um elemento chave nesse processo relacional – **capital social**. Configura-se como um recurso que deriva da estrutura coletiva, porém é transmitido aos indivíduos em doses distintas, logo, não facilita, igualmente, todas as atividades (OWEN-SMITH; POWELL, 2008). Para Burt (2004), a existência de capital social está condicionada ao posicionamento de um ator na estrutura social, decorrente de vantagem representada pelo lugar que ocupa.

No que diz respeito à perspectiva colaborativa, Bulgacov e Verdu (2001, p. 166) expõem que, “cooperação, para muitos autores, é o termo chave para o funcionamento adequado da rede. Todos os seus participantes devem perceber vantagens e assimetria relativa nos ganhos dos membros para a sua manutenção”. Os autores acrescentam que as redes podem ser estudadas a partir de sua forma ou conteúdo. A forma pode ser medida a partir da intensidade e do nível de envolvimento das relações e o conteúdo diz respeito ao tipo de relação que a forma representa. No que tange à intensidade, Bulgacov e Verdu (2001) salientam que esta pode ser medida a partir das relações manifestadas em artigos publicados, cuja força está representada pela duração do relacionamento, da intensidade emocional, confiança mútua e reciprocidade com a qual o vínculo é estabelecido.

Considerando o processo de desenvolvimento de pesquisas, Bulgacov e Verdu (2001) argumentam que a cooperação pode conduzir ao compartilhamento de recursos de cunho

informacional, contribuindo para ampliação de áreas investigativas, metodologias e inovação. Adicionalmente, também salientam que as parcerias nacional ou internacionalmente firmadas podem reduzir as distâncias para o ingresso nas esferas internacionais de publicação; no entanto, ressaltam a importância de resgate do verdadeiro sentido de parceria que, por sua vez, requer que se prime pelo benefício dos participantes do grupo.

Nessa mesma linha discursiva, Katz e Martins (1997) questionam o significado de colaboração em pesquisas e atentam às limitações inerentes à mensuração da perspectiva colaborativa a partir de redes de co-autoria, uma vez que entendem que esse recurso é superficial na medida em que ignora especificidades das interações entre tais atores. Apesar dos limites apontados, Katz e Martins (1997) reconhecem que a exploração de colaboração por meio de co-autorias configura-se como um recurso exequível, cuja replicação, por parte de outros pesquisadores, mostra-se facilitada. Em adição, expõem que se configura como uma metodologia relativamente prática, de baixo custo e que possibilita contemplar amostras significativas para mensuração da colaboração. À luz dessas considerações, os autores salientam a validade da exploração de colaboração a partir de co-autorias, todavia, exprimem que esse tipo de mensuração implica obtenção de um indicador parcial da atividade colaborativa.

No entendimento de Barabási *et al.* (2002, p. 2), as redes de colaboração representam um protótipo de redes que se encontra em processo de evolução, cujo foco constitui-se de dois elementos: evolução e dinâmica. Na visão dos autores, as redes de colaboração científica de co-autorias exibem propriedades específicas, uma vez que a decisão de co-autoria pode ser tomada pelos autores, diferentemente do que se verifica em outros contextos (redes empresariais, por exemplo). Num campo de pesquisa, no qual existe a colaboração entre autores manifestada na forma de publicações, uma rede de co-autorias pode ser definida como a manifestação de *links* profissionais entre cientistas. Ainda complementam que “dois cientistas estão ligados se escreverem um artigo juntos”.

A idéia de influência que está imbricada num modelo de rede de colaboração científica sugere que se os pesquisadores trocam idéias, questões de pesquisa, métodos, entre outros, para expansão de evidências científicas com seus colaboradores redes sociais coesas tendem a gerar/estar em consenso, especialmente no que diz respeito a questões e métodos de pesquisa, entre esses atores (MOODY, 2004). O autor salienta três estruturas colaborativas distintas. A primeira configuração destaca a possibilidade de uma rede social altamente agrupada com

desconexões teóricas e de especialidades de pesquisa por conta de crescimento desordenado, pressões institucionais para produtividade, etc. Uma segunda visualização atenta para o papel de expoentes científicos (atores) cuja produção atrai uma quantidade desproporcional de estudantes que afeta o ambiente de redes de colaboração. Por fim, a terceira estrutura ressalta a influência das mudanças em práticas de pesquisas, especialmente no que diz respeito à interação com fronteiras teóricas permeáveis, permitindo assim, que a colaboração não se restrinja à especialidade da pesquisa e avance em outros campos.

Para efeito do presente estudo, as redes de colaboração são construídas em conformidade com o critério utilizado por Moody (2004), que operacionalizou o desenvolvimento de redes de colaboração em ciências sociais a partir da atribuição de uma espécie de borda entre duas pessoas, por exemplo, na ocasião em que estas escreveram um artigo em conjunto, independentemente da forma de apresentação de seus nomes (autor x co-autor).

Na parte superior da Figura 3 têm-se a representação esquemática dos autores (quadrados) conectados aos seus respectivos artigos (círculos); uma representação bipartida (rede *two-mode*). A ilustração contempla autores que desenvolveram trabalhos isoladamente (A, B, C e D), bem como os demais pesquisadores que optaram pela perspectiva colaborativa. Na parte superior, à direita, tem-se o conjunto de atores conectados entre si. A parte inferior ilustra a rede de colaboração resultante da simulação representada. No caso de trabalhos de autoria única, os autores são ilustrados à parte da rede; os autores que trabalharam em pares, também aparecem de forma isolada (E x F; G x H).

Na parte inferior da Figura 3 as informações relativas aos artigos são desprezadas, considerando-se apenas as co-autorias (rede *one-mode*). O maior componente, na parte inferior direita ilustra o conjunto máximo de autores conectados. Parte desse conjunto (círculo) constitui um bi-componente. Um componente requer um único caminho para rastreamento dos atores e um *bi*-componente requer que haja, no mínimo, dois caminhos independentes conectando os pares de autores (L x M; N x M) à rede (MOODY, 2004). O autor ainda acrescenta que, sob essa concepção de escala, quanto maior o número de componentes das redes (*tri*-componentes, 4-componentes, *k*-componentes), maior a coesão estrutural entre o grupo. Assim, componentes representam sub-redes totalmente conectadas entre si.

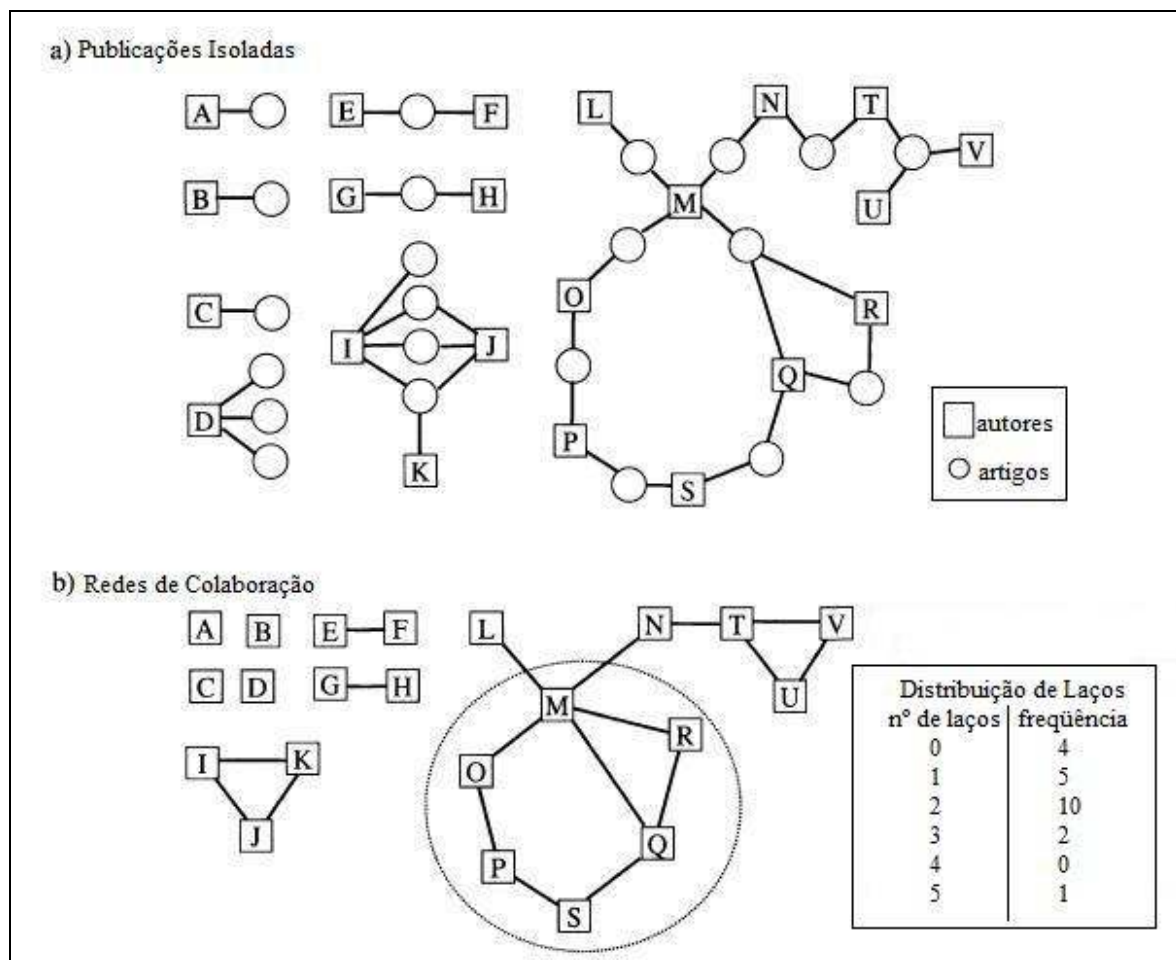


Figura 3: Construção das Redes de Cooperação
Fonte: Moody (2004, p. 220)

No que tange às conexões, ressalta-se a terminologia utilizada para fazer referência às ligações: **laço**. Assim, laços representam uma ligação estabelecida entre um par de atores, podendo representar “transferência de recursos de uma empresa para outra, escolha de um amigo, envio de um *e-mail*, uma relação formal, entre outras diversas formas” (ROSSONI, 2006, p. 66).

O resumo da distribuição de laços ilustrada na Figura 3 indica as conexões preferenciais do grupo. Desse modo, 4 pesquisadores (A, B, C e D) não apresentam laços relacionais (desenvolveram seus artigos de forma isolada); 5 autores (E, F, G, H e L) formam 1 laço com outro ator; outros 10 (I, J, K, O, P, S, R, N, U e V) apresentam 2 laços; e assim por diante. Em linhas gerais, os laços (representados pelas linhas) indicam onde a informação flui mais habitualmente, ou seja, entre os atores e grupos (BURT, 2004), representativos, em termos operacionais, “do número de autores com que cada autor colaborou, não considerando o número de vezes que colaborou” (DE NOOY; MRVAR; BATAGELJ, 2005; *apud* ROSSONI, 2006, p. 142).

Subjacente à noção de laço, cumpre salientar que a **distância de redes** também se constitui um elemento passível de exploração na análise de redes sociais, representativo do menor caminho que liga dois atores em uma rede, mensurado a partir do número de intermediários entre tais atores.

Machado-da-Silva e Coser (2008) expõem que o conceito de **lacunas estruturais** (*structural hole*) fornece argumentos que subsidiam a exploração de tentativas de mudanças entre atores que integram o mesmo campo. Desenvolvido por Ronald Burt, em 1992, o conceito de lacunas estruturais explora as implicações decorrentes de conexões com diferentes características, mesmo que integrantes de uma mesma rede de cooperação. Nesse sentido, Burt (2004) destaca que os relacionamentos que são firmados a partir de intermediadores provêm capital social. Para efeito ilustrativo (Figura 3), o intermediador configura-se como sendo o autor M, em seu papel assumido no relacionamento entre L e R.

Para Burt (2004), os atores que realizam a intermediação entre diferentes grupos ou subgrupos ocupam uma posição privilegiada no que diz respeito ao acesso às informações e, conseqüentemente, na obtenção de novos *insights*. O autor argumenta que a realização de seleção e síntese dos recursos compartilhados entre um grupo caracterizado pela presença de lacunas estruturais configura-se como uma ação propícia ao surgimento do que ele denomina de “*good ideas*”; algo amplamente valorizado. Assim, as lacunas estruturais representam brechas no fluxo de informações que têm a faculdade de fornecer o que Burt (2004) denomina de capital social de intermediação. O intermediador tem acesso antecipado às informações, podendo visualizá-las mais amplamente e ainda agenciar o repasse para os demais integrantes do grupo.

Apoiando-se em Burt (2004), pressupõe-se que as redes de pesquisadores densas e coesas, ou seja, nas quais não se verifica a presença de lacunas estruturais, as informações compartilhadas entre os autores tendem a ser semelhantes. Em contrapartida, nas redes mais esparsas (com lacunas estruturais), o contato com pesquisadores mais integrados em outros grupos pode alavancar a mudança, tornando a rede mais propícia à inovação no campo.

Em manifestação anterior e convergente à Burt (2004), Granovetter (1973, 1983) desenvolve uma argumentação que atenta para a força dos laços fracos na teoria de redes. Ao discorrerem acerca das lacunas estruturais e dos laços fracos, Machado-da-Silva e Coser (2008, p. 75) expõem que o que “difere os dois conceitos é que na lacuna estrutural, o agente causal não é a

fraqueza de uma ligação, mas a amplitude que este causa. A fraqueza é uma correlação, não uma causa”. Granovetter (1983) defende que os indivíduos que apresentam poucos laços fracos são privados de informações provenientes de partes distantes do sistema social e limitados às notícias do seu círculo de convívio e inclusive, à visão de seus contatos diretos. O autor ainda argumenta que os efeitos dessa privação não se restringem ao não acesso às idéias mais recentes e aos modismos, pois o ator pode ficar em posição de desvantagem, inclusive no que tange ao mercado de trabalho, uma vez que o crescimento profissional pode estar atrelado ao acesso a informações tempestivas, por exemplo, no que diz respeito à abertura de vagas de trabalho no tempo certo.

Assim, retomando a definição de laço, Granovetter (1973) expõe que sua força é uma combinação de quantia de tempo, intensidade emocional, confiança e reciprocidade entre os atores envolvidos, implicando existência do que ele denomina como laços fortes, fracos, ou ainda, ausentes. Nesse sentido, para clarificar essas denominações, recorre-se à ilustração da Figura 4.

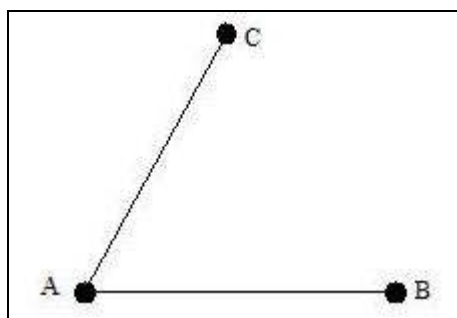


Figura 4: Triade A x B x C
Fonte: Adaptado de Granovetter (1973)

Com base na triade ilustrada na Figura 4 que, segundo Rossoni (2006, p. 66) “representa um conjunto de três atores e os possíveis laços entre eles”, Granovetter (1973) expõe que os atores A e B, bem como A e C, são fortemente ligados, porém ressalta a importância do conceito de **ponte** – o que define como um laço que não é forte. Nesses termos, o autor admite a possibilidade de que a informação flua de qualquer contato de A para qualquer contato de B e, conseqüentemente, de qualquer contato indireto de A para qualquer contato indireto de B. Ressalta-se que os atores A e B não estão conectados por uma ponte. Um laço forte pode assumir o papel de uma ponte somente se nenhuma outra parte tem qualquer outro laço forte, ocorrência que é pouco provável numa rede de qualquer tamanho, porém, possível num grupo pequeno (GRANOVETTER, 1973).

Verifica-se que a noção de ponte é um elemento fundamental no campo de pesquisa científica. Assim, os **laços fracos** representam conexões indiretas entre pesquisadores, intermediadas por alguns autores; tendem a ser superficiais e requerentes de pouco investimento emocional. Isoladamente, tais laços não têm grande importância; ou seja, nem sempre assumem a função de pontes, pois em alguns casos podem pertencer a uma mesma rede. A **ponte** configura-se na ocasião em que só um elemento da rede está conectado a outra rede, sendo de grande valia uma vez que permite a ligação entre diferentes mundos e auxilia mudança e inovação.

Os **laços fortes** caracterizam-se pelas ligações diretas entre autores; uma relação de maior comprometimento e responsabilidade, representada, no caso de redes de co-autorias, pelo relacionamento estabelecido entre os autores de um artigo. Esse tipo de laço aumenta o poder dos atores, mas tende a enrijecer a ação e, em alguns casos, é comprometedora, uma vez que pode nutrir uma relação de dependência.

Dentre as possibilidades de agrupamentos dos conceitos fundamentais apresentados, especialmente no que tange à análise de redes, visualizam-se para esse estudo, duas dimensões para exploração: [1] propriedades estruturais e [2] papéis e posições, ambas exploradas nas sub-seções seguintes. As propriedades estruturais compõem a abordagem relacional das redes sociais, enquanto que a exploração dos papéis e posições é objeto de estudo do que se denomina abordagem posicional (ROSSONI, 2006).

5.2 PROPRIEDADES ESTRUTURAIS E A ABORDAGEM RELACIONAL


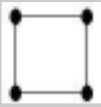
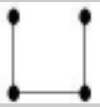

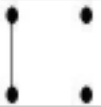

A abordagem relacional configura-se como um recurso para compreender comportamentos e processos a partir da conectividade entre os atores interligados em uma rede. Dentre as possibilidades de mensuração das propriedades estruturais, destacam-se três modos de operacionalização: [1] a centralidade (um atributo do ator); [2] a densidade (um atributo da rede) e [3] os componentes.

A **centralidade**, como o próprio nome sugere, indica quanto um ator é central em uma rede, ou seja, sinaliza a posição que ele ocupa no conjunto de atores. Os atores centrais são aqueles cujo envolvimento com outros atores mostra-se mais recorrente, o que os torna mais visíveis perante os demais integrantes da rede. Martins, Csillag e Pereira (2009) argumentam que a identificação dos atores mais relevantes de uma rede requer o exame dos laços fortes e também dos laços fracos e seu dimensionamento dá-se a partir de medidas específicas, dentre

as quais se destacam como mais utilizadas: [1] a centralidade de grau e [2] a centralidade de intermediação.

A primeira é medida a partir do número de laços que um ator possui com os demais integrantes da rede. A segunda medida de centralidade explora se um ator é ou não um ator intermediário, cuja caracterização dá-se quando um ator liga vários outros atores que não se conectam diretamente (ROSSONI, 2006).

A **densidade** de uma rede é dada pelo quociente entre o número de laços em um grupo e o número total de possibilidades de laços entre os atores que integram a rede, variante em um intervalo de [0,1] (MARTINS; CSILLAG; PEREIRA, 2009). Valores próximos de 1 indicam uma rede altamente conectada e valores que se aproximam de 0 caracterizam uma rede com poucas conexões. O Quadro 7 contém exemplos de redes com diferentes parâmetros e suas respectivas densidades, clarificando assim a idéia subjacente ao conceito.

	EXEMPLOS DE REDES					
	A	B	C	D	E	F
Parâmetros das Redes						
Número de laços realizados	6	4	3	2	1	0
Número de laços possíveis	6	6	6	6	6	6
Densidade da Rede	1,0	0,7	0,5	0,3	0,1	0

Quadro 7: Exemplificação do Conceito de Densidade
Fonte: Scott (2000) *apud* Martins (2009, p. 45)

Cada **componente**, conforme já salientado, representa uma espécie de sub-rede totalmente conectada entre si. Assim, os autores que cooperam no desenvolvimento de um artigo formam um componente que pode ser ampliado à medida que ocorre o envolvimento desses autores com outros pesquisadores que integram o campo.

5.3 PAPÉIS, POSIÇÕES E ABORDAGEM POSICIONAL

No que tange à abordagem posicional, Rossoni (2006) salienta que os conceitos de posição e papel são fundamentais à compreensão da análise posicional das relações. Segundo Wasserman e Faust (1994) *apud* Rossoni (2006, p. 80), a noção de **posição** refere-se a um conjunto de “atores que são similares em atividades sociais, laços e interações com outros atores”; já **papéis** referem-se “à forma pela qual atores, em uma determinada posição, se relacionam com outros atores na mesma ou em diferentes posições” e focam os laços entre

atores ou entre um conjunto de atores. Um dos aspectos chave na abordagem posicional consiste em avaliar os papéis a partir de grupos de relações por meio de métodos *blockmodels*.

Rossoni (2006, p. 78) argumenta que “*blockmodels* são hipóteses sobre a estrutura de relações em uma rede social, nos quais os padrões de relações entre as posições podem apresentar importantes implicações teóricas”. Com base em Wasserman e Faust, Rossoni (2006) expõe que existem três formas de interpretação e validação do *blockmodel*: [1] a partir dos atributos dos autores; [2] a partir da descrição das posições individuais e [3] a partir da descrição do *blockmodel* como um todo. Segundo o autor, a utilização dos atributos dos autores explora a posição estrutural de um ator como um elemento determinante de suas redes de relações; a descrição das posições individuais possibilita a verificação do tipo de comportamento assumido, ou não, pelas posições e o terceiro formato sugere a completa consideração dos laços entre posições a partir de uma matriz imagem.

Empiricamente, as noções teóricas de papéis e posições podem ser visualizadas a partir da obtenção de medidas de relações de uma rede, uma vez que representam indicadores de papéis de atores que podem ocupar diferentes posições (ROSSONI, 2006). Uma análise individual de papéis tem a finalidade de descrever a regularidade nos laços entre um ator e outros atores. Ressalta-se que, conforme salientado por Emirbayer e Goodwin (1994), os aspectos posicionais das redes sociais envolvem a consideração de fatores mais abstratos do que as propriedades estruturais.

6 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa é uma atividade salutar à construção do conhecimento; configura-se como um processo contínuo que procura responder a questão investigada. Gil (2007) a define como um procedimento racional e sistemático, desenvolvido mediante a conjugação de conhecimentos disponíveis, cuidadosamente amparados por métodos, técnicas e outros recursos científicos, para, assim, proporcionar respostas aos problemas investigados.

A metodologia científica corresponde à sistemática utilizada para obtenção de conhecimento, cuja qualidade está condicionada pelas habilidades dos pesquisadores. Para Martins e Theóphilo (2007, p. 37) sua finalidade “é o aperfeiçoamento dos procedimentos e critérios utilizados na pesquisa”, sendo que o método representa um meio à obtenção de um fim ou objetivo determinado. A variabilidade de métodos e técnicas de pesquisa é acentuada, logo a obtenção de resultados confiáveis e contributivos para a pesquisa deve conjugar uma revisão crítica do arcabouço disponível na literatura acerca de metodologia científica.

Ao discorrerem acerca das técnicas de pesquisa, Cooper e Schindler (2003) salientam a existência de um viés por parte de alguns pesquisadores em adaptar o seu estudo ao método preferido. Os autores recomendam a opção por uma técnica coerente à solução do problema. Em adição, ressaltam que o detalhamento é fundamental à qualidade da investigação. Assim, tomando por base o argumento dos autores, nessa seção são expostos os procedimentos metodológicos que orientam a condução desse estudo.

Considerando a possibilidade de que sejam atribuídos “significados diferentes para determinados rótulos” (COOPER; SCHINDLER, 2003, p. 53), é conveniente salientar que a adequada compreensão dessa investigação restringe-se, inevitavelmente, à análise voltada sob o olhar dos constructos explicitados na seqüência, juntamente com a classificação da pesquisa, a teoria que suporta o estudo, definições operacionais, delineamento da população, bem como, informações relativas à coleta e à tabulação dos dados.

6.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Miles e Huberman (1994) salientam a existência de diferentes denominações para os mesmos procedimentos, sugerindo assim, ausência de uniformidade quanto às nomenclaturas e

tipologias metodológicas. Em linhas gerais, a identificação da estrutura de relacionamento entre pesquisadores de contabilidade gerencial e instituições, bem como, a exploração dos atributos da produção científica desse campo de conhecimento configura-se como um estudo predominantemente **descritivo**, desenvolvido com base em evidências provenientes de artigos científicos obtidos a partir de um recorte espaço-temporal.

Complementarmente à descrição dos elementos explorados, busca-se também compreender e, em algumas situações, tangencia-se à explicação de determinados comportamentos, o que, conforme Martins e Theóphilo (2007) configura um enfoque de natureza **qualitativa** à investigação. Para um melhor entendimento da pesquisa qualitativa os autores recorrem à compreensão de pesquisas **quantitativas**, as quais conjugam a utilização de dados passíveis de mensuração/quantificação para posterior organização, sumarização e interpretação dos dados numéricos coletados, representados, nesse estudo, pelas técnicas bibliométricas e cientométricas e pela análise de redes sociais utilizadas. Em linhas gerais, os autores expõem que a pesquisa de natureza qualitativa caracteriza-se pela exploração de algumas evidências não necessariamente expressáveis a partir de números e ainda atentam à complementaridade desses enfoques, argumentando que “é descabido o entendimento de que possa haver pesquisa exclusivamente qualitativa ou quantitativa”.

O desenvolvimento desse estudo a partir de artigos publicados em anais dos congressos selecionados configura uma estratégia de **pesquisa documental**. Apoiando-se em Gil (2002), considera-se que esse tipo de pesquisa vale-se de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, representados, para efeito dessa dissertação, pelos artigos selecionados. Cumpre ressaltar que, apesar da contribuição científica de tais artigos, uma vez que muitos deles incrementam a edificação do conhecimento gerado na academia, essas publicações assumem o papel de documentos que são fruto da atividade humana e que são reunidos, classificados e distribuídos a partir dos procedimentos relatados no decorrer dessa seção (MARTINS, 2002).

A investigação ainda configura-se como um estudo **bibliométrico** e **cientométrico**. De acordo com Machias-Chapula (1998) a bibliometria e a cienciometria têm sido aplicadas em uma variedade de campos, a exemplo das ciências sociais. Vanti (2002) acrescenta que a bibliometria pode sobrepor a cienciometria – uma parte importante da sociologia da ciência que auxilia na avaliação do seu escopo e de suas tendências investigativas (ZOLOTOV, 2003). O Quadro 8 reúne informações relativas a essas tipologias.

TIPOLOGIA	BIBLIOMETRIA	CIENCIOMETRIA
Objetos de Estudo	Livros, documentos, revistas, artigos, autores, usuários	Disciplinas, assunto, áreas, campos
Variáveis	Número de empréstimos (circulação) e de citações, frequência de extensão de frases, etc.	Fatores que diferenciam as sub-disciplinas. Revistas, autores, documentos. Como os cientistas se comunicam.
Métodos	<i>Ranking</i> , frequência, distribuição	Análise de conjunto e correspondência
Objetivos	Alocar recursos: tempo, dinheiro, etc.	Identificar domínios de interesse. Onde os assuntos estão concentrados. Compreender como e quando os cientistas se comunicam.

Quadro 8: Tipologias Bibliométrica e Cienciométrica
Fonte: McGrath (1989) *apud* Machias-Chapula (1998, p. 135)

Com base em Nascimento, Junqueira e Martins (2009), o estudo também pode ser classificado, no tocante à estratégica de pesquisa, como uma investigação de **natureza revisional**; categorização criada pelos autores para reunir trabalhos que revisam a literatura; ensaios; e ainda levantamentos bibliométricos. No que diz respeito à dimensão temporal, a realização de um corte dos artigos veiculados no período compreendido entre 2007 e 2009 conduz à sua classificação na modalidade **longitudinal**.

6.2 TEORIA DE BASE

A teoria institucional das organizações, numa vertente estruturacionista de análise, apresenta-se como a teoria que fornece suporte para essa investigação. A proposta é estender suas bases conceituais, possibilitando a operacionalização do estudo e auxiliando assim, na identificação [1] da estrutura de relacionamento dos atores do campo de pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil e [2] dos atributos da produção científica veiculada nesse campo nos anos de 2007, 2008 e 2009.

6.3 CONSTRUCTOS RELATIVOS AOS ATRIBUTOS DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA

Com base na revisão teórica sobre campo de pesquisa em contabilidade gerencial desenvolvem-se os constructos da investigação quanto aos atributos da produção científica pesquisados. Tais atributos devem ser visualizados como um constructo de primeira ordem operacionalizado por meio de outros dois constructos (de segunda ordem) – práticas de pesquisa e conteúdo científico.

6.3.1 Atributo Práticas de Pesquisa

As práticas de pesquisa representam as estratégias adotadas pelos pesquisadores para produção de conhecimento científico e posterior divulgação nos veículos de comunicação (ROSSONI, 2006). Complementarmente, na visão de Martins, Csillag e Pereira (2009), as práticas de pesquisa de estudantes de um campo científico conduzem à materialização do conhecimento científico na forma de artigos.

Em termos operacionais, tais práticas são identificadas mediante o mapeamento dos *indicadores da produção científica* (artigos publicados, artigos por autor, autores por artigo, artigos por perfil, ano, veículo de publicação) e do *perfil dos atores* (vínculo institucional, estado e região da IES com a qual mantém vínculo e instituição na qual obteve o maior título). Ressalta-se que o mapeamento, tanto dos indicadores da produção científica, quanto do perfil de atores, tem sido realizado por inúmeras pesquisas (RICCIO; CARASTAN; SAKATA, 1999; OLIVEIRA, 2002; CARDOSO *et al.*; 2005; LEITE FILHO, 2006; ROSSONI, 2006; ESPEJO *et al.*, 2008; MARTINS; CSILLAG; PEREIRA, 2009).

No que diz respeito ao perfil de autorias, na maioria dos artigos cada um dos autores envolvidos na sua elaboração faz menção à(s) instituição(ões) a(s) qual(is) está(ão) filiado(s). Tal informação, para efeito desse estudo, é considerada como sendo o vínculo institucional dos autores. Ressalta-se que a instituição não está restrita ao universo das faculdades, fundações e universidades, etc., podendo ser representativa, inclusive, de uma empresa. Porém, no caso de vínculos empresariais não se explora o nome das corporações.

6.3.2 Atributo Conteúdo Científico

Os atributos do conteúdo científico envolvem a exploração das preferências de pesquisa levando-se em consideração quatro dimensões: [1] *natureza do estudo*, [2] *teórica*, [3] *questão de pesquisa* e [4] *contextual*, preconizadas por Theóphilo e Iudícibus (2005). A dimensão relativa à natureza do estudo envolve sua categorização como sendo de caráter teórico ou teórico-empírico, explorando-se ainda, a categoria tipo de estudo. Para classificação em tais tipologias, consideram-se as definições resumidas no Quadro 9.

	TIPOLOGIA DA PESQUISA	DEFINIÇÃO
TEÓRICOS	Ensaio Teórico	Destina-se à exposição de uma análise crítica sobre determinado assunto (LOPES <i>et al.</i> , 2006); Exposição lógica e reflexiva, com rigorosa argumentação interpretativa (SEVERINO, 1992);
	Revisão Bibliográfica	Utiliza-se de “material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”; fundamentalmente desenvolvida a partir de contribuições de diversos autores (GIL, 2002, p. 44); Procura explicar e discutir um problema a partir de fontes públicas com a finalidade de conhecer, analisar e explicar contribuições sobre o tema pesquisado (MARTINS; THEÓPHILO, 2007);
TEÓRICO-EMPÍRICOS	Documental	Estudos que trabalham, predominantemente, com fontes disponíveis publicamente (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009); Materiais que não receberam um tratamento analítico (MARTINS, 2002);
	Estudo de Caso	Desenvolve-se a partir do recorte de um fenômeno dentro de seu contexto real, sem controle sobre os eventos e as variáveis estudados, destinando-se à análise profunda e intensa de uma unidade social, desenvolvida à luz de uma abordagem qualitativa (MARTINS, 2006);
	Experimental	Investiga “o efeito de uma variável independente em outras variáveis observadas” (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009, p. 5); “[...] consiste em determinar um objeto de estudo, selecionar as variáveis que seriam capazes de influenciá-lo, definir as formas de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto” (GIL, 2002, p. 47);
	<i>Grounded Theory</i>	“A <i>Grounded Theory</i> , GT, visa desenvolver uma teoria sobre a realidade que se está investigando [...] a partir de dados coletados pelo pesquisador, sem considerar hipóteses preconcebidas. [...] Busca-se a construção da teoria à medida que o trabalho de campo se desenvolve. A teoria indutivamente derivada dos dados é a teoria substantiva, ou seja, aquela representativa da realidade dos sujeitos e situações estudadas” (MARTINS; THEÓPHILO, 2007, p. 69);
	Levantamento	Preocupa-se em descrever características de um determinado grupo ou analisa a relação entre variáveis (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009); Estudos em que se realiza interrogação direta dos indivíduos (GIL, 2002);
	Quase-Experimental	Compartilha as mesmas características de experimentos, porém sem condições de isolar possíveis interferências de variáveis não consideradas (NASCIMENTO; JUNQUEIRA; MARTINS, 2009);

Quadro 9: Tipologias de Pesquisas

No quesito dimensão teórica, verifica-se qual a postura adotada pelo(s) autor(es) do artigo (prescritiva x analítica). Visualizam-se como de abordagem prescritiva aqueles estudos cuja preocupação está centrada na recomendação de práticas e procedimentos, ou seja, no estabelecimento de normas e regras; e, como de abordagem analítica pesquisas que convergem à explicação de fenômenos utilizando-se de recursos advindos de ciências correlatas, que conjugam experiências práticas sobre aquelas propostas em âmbito teórico. Ressalta-se que os termos “prescritiva” e “analítica” foram utilizados a partir da incorporação das idéias discutidas nas abordagens “normativa” e “positiva”, respectivamente, da contabilidade (LOPES, 2002; LOPES; MARTINS, 2007).

Em conformidade com o critério utilizado por Mendonça Neto, Riccio e Sakata (2009, p. 66), também são considerados como de abordagem normativa (prescritiva) estudos “em que o pesquisador declara explicitamente suas implicações ou relevância para a prática contábil, e como positivas (analíticas), aquelas em que se explicita que os resultados obtidos contribuem para a compreensão de determinado fenômenos contábil”.

A dimensão questão de pesquisa abrange a verificação de aspectos relacionados ao problema estudado. Verifica-se se há enunciação do problema de pesquisa ou dos objetivos aos quais se propõe e se os problemas envolvem questões de valor, ou seja, se manifestam conteúdo valorativo. Por fim, com relação à dimensão contextual, Theóphilo e Iudícibus (2005, p. 5) expõem que “o tema é uma unidade de significação complexa, de comprimento variável, que compreende uma ou várias afirmações”. Segundo os autores, a realização de uma análise temática requer a descoberta dos recortes vinculados aos objetivos do estudo, consistindo na descoberta do que denominam “núcleos de sentido”. Para realização da classificação das vertentes temáticas circunscritas no âmbito da contabilidade gerencial inicialmente foram verificadas as dimensões constantes do Quadro 10.

DIMENSÃO CONTEXTUAL DA CONTABILIDADE GERENCIAL	
1.	Análise de Custos
2.	Orçamento Empresarial
3.	Gestão Estratégica de Custos
4.	Sistemas de Informações Gerenciais
5.	Administração Financeira
6.	Preço de Transferência
7.	Avaliação de Desempenho
8.	Padrões
9.	Métodos Quantitativos Aplicados à Contabilidade
10.	Custo de Oportunidade
11.	Análise das Demonstrações Contábeis
12.	Fixação do Preço de Vendas
13.	Controladoria

Quadro 10: Dimensão Contextual da Contabilidade Gerencial
Fonte: Oliveira (2002, p. 86)

Em adição, ressalta-se que, em consulta ao *site* do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de São Paulo, verificou-se que a linha de pesquisa em controladoria e contabilidade gerencial desdobra-se fundamentalmente em: controladoria governamental; controladoria no terceiro setor; controladoria aplicada à logística; contabilidade e análise de custos; gestão e custeio baseados em atividades (ABC/ABM); gestão econômica (GECON); planejamento e controle orçamentário; controle gerencial nas

organizações; tecnologia e sistemas de informação; avaliação de projetos de investimentos; teoria das restrições e auditoria em sistemas de informação.

Assim, considerando que os artigos explorados nessa pesquisa já estão delimitados na esfera de controladoria e contabilidade gerencial a partir das áreas temáticas dos congressos e encontro estudados, optou-se pela realização de algumas adaptações às dimensões preconizadas pelo Programa de Pós-Graduação da Universidade de São Paulo (2009) e por Oliveira (2002), conforme Quadro 11.

TEMÁTICAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	
1.	Contabilidade, Análise e Gestão Estratégica de Custos
2.	Planejamento e Controle Orçamentário
3.	Preço de Transferência
4.	Tecnologia e Sistemas de Informações
5.	Teoria das Restrições
6.	Análise das Demonstrações Contábeis
7.	<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)
8.	<i>Economic Value Added</i> (EVA)
9.	Inventário de Práticas de Contabilidade Gerencial
10.	Manutenção da Contabilidade Gerencial

Quadro 11: Temáticas da Contabilidade Gerencial
Fonte: Adaptado de Oliveira (2002) e USP (2009)

Adicionalmente, ressalta-se que o conjunto de vertentes investigativas constantes do Quadro 11 também é resultante da análise dos artigos, especialmente as classificações “inventário de práticas de contabilidade gerencial” e “manutenção da contabilidade gerencial”, cujos conteúdos são explicitados posteriormente. Esclarece-se que a classificação “inventário de práticas de contabilidade gerencial” destina-se ao abrigo de estudos que conjugam a exploração de mais de uma prática, ou seja, estudos que reúnem, por exemplo, orçamento, BSC, EVA, entre outros.

6.4 CONSTRUCTOS RELATIVOS À ESTRUTURA DE RELACIONAMENTO

Similarmente aos constructos relativos aos atributos da produção científica, a exploração dos constructos que versam sobre a estrutura de relações desenvolve-se a partir do quadro teórico de referência de redes sociais e relações interinstitucionais. A estrutura de relacionamento representa um constructo de primeira ordem cuja operacionalização dá-se a partir de outros dois constructos (de segunda ordem) – elementos estruturais e elementos posicionais.

6.4.1 Elementos Estruturais

Os elementos estruturais são identificados mediante a exploração das propriedades de *centralidade* (de grau e de intermediação), *densidade* (intensidade das conexões) e *componentes* (sub-redes verificadas no campo). De modo um pouco distinto dos atributos da produção científica, as propriedades estruturais têm caráter predominantemente objetivo, sendo calculadas mediante a utilização do *software* UCINET 6.0 (BORGATTI; EVERETT; FREEMAN, 2002).

Em conformidade com a metodologia utilizada por Martins (2009), a identificação de particularidades dos laços no que diz respeito à recepção (quando o ator é o destino) ou transmissão (quando o ator é a origem) das informações não faz parte dessa proposta investigativa. Considera-se que a relação entre autores é manifestada a partir do desenvolvimento conjunto de artigos e que não existem “auto-laços”, ou seja, os autores que desenvolvem artigos sozinhos não têm laços consigo mesmos (SILVA *et al.*, 2006). No que tange à perspectiva colaborativa, conforme limitações apontadas por Katz e Martin (1997), optou-se pela sua identificação parcial, a partir da manifestação de autorias e co-autorias (GLÄNZEL; SCHUBERT; CZERWON, 1999; ROSSONI, 2006; GUARIDO FILHO, 2008; SOUZA *et al.*, 2008a; MARTINS, 2009).

6.4.2 Elementos Posicionais

Os elementos posicionais são identificados mediante extensão de aspectos relativos ao perfil dos autores. Exploram-se o tipo de vínculo do(s) autor(es) e a posição formativa do grupo (ROSSONI, 2006). A primeira refere-se à função que o ator exerce na instituição à qual está vinculado(a), podendo ocupar as seguintes posições: [1] professor; [2] aluno; [3] pesquisador (quando o ator não é professor nem aluno da instituição; abrange, inclusive, ex-alunos). A segunda dispõe de um nível diferenciado de detalhamento: ampliam-se as informações sobre o vínculo discente para doutorando, mestrando, especializando e graduando; e considera-se a possibilidade de cooperação também a partir de pesquisadores e executivos.

6.5 DEFINIÇÕES OPERACIONAIS

Uma vez expostas a classificação da pesquisa, a teoria de suporte do presente estudo, bem como os constructos utilizados, algumas definições operacionais fazem-se necessárias. Tais definições representam um recurso à correta interpretação do questionamento ora estudado,

bem como dos achados dessa pesquisa. Na sequência, a Figura 5 ilustra os elementos constitutivos da problematização pesquisada e expõem-se as definições realizadas para operacionalização do estudo.

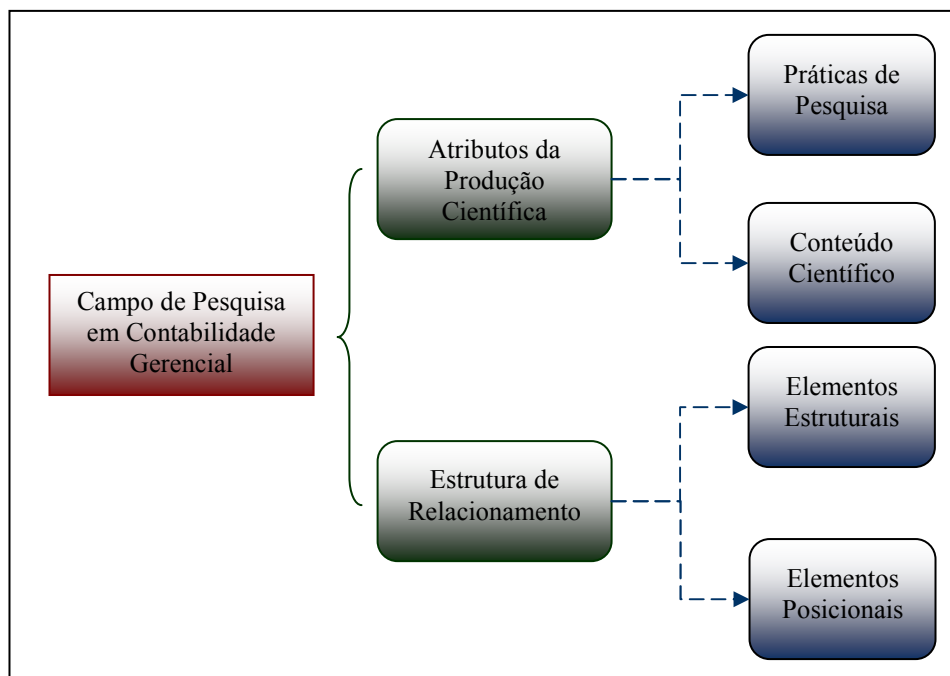


Figura 5: Desenho da Pesquisa
Fonte: Adaptado de Rossoni (2006)

[1] atributos da produção científica: correspondem às práticas de pesquisa e ao conteúdo científico. Operacionalmente, tais práticas são identificadas mediante a descrição dos *indicadores da produção científica* e do *perfil dos atores* envolvidos na sua elaboração. O conteúdo científico das unidades analisadas corresponde às preferências de pesquisa quanto às *dimensões da natureza do estudo, teórica, questão de pesquisa e contextual*;

[2] estrutura de relacionamento: representada pelos elementos estruturais da rede e por elementos posicionais ocupados pelos atores. Os elementos estruturais representam aspectos relativos à *estrutura da rede*. A abordagem posicional envolve a exploração da *posição* e dos *papéis* ocupados pelos autores, possibilitando a exploração da colaboração entre professores, alunos e pesquisadores; bem como da posição formativa do grupo.

No Quadro 12 estão resumidas as principais informações sobre cada um dos constructos explorados no estudo. Também são expostos os procedimentos e indicadores utilizados para o levantamento das definições realizadas na operacionalização da pesquisa, bem como os autores que respaldam as escolhas investigativas.

CONSTRUCTOS DE 2ª ORDEM		DEFINIÇÕES OPERACIONAIS	PROCEDIMENTOS E INDICADORES					REFERÊNCIA	
Práticas de Pesquisa	Indicadores da Produção Científica	Artigos Publicados	número de artigos do campo						Cardoso <i>et al.</i> (2005) Leite Filho (2006) Nascimento, Junqueira e Martins (2009)
		Artigos por Autor	número de artigos identificados por autor						
		Autores por Artigo	número de autores por artigo						
		Artigos por Perfil	número de artigos por perfil de autores						
		Ano	2007, 2008, 2009						
	Veículo Publicação	ENANPAD; Congresso USP; Congresso ANPCONT							
Perfil dos Atores	Vínculo Institucional	nome da instituição						Oliveira (2002) Souza <i>et al.</i> (2008a)	
	Estado e Região	nome do estado e da região							
	IES do maior título	nome da instituição							
Conteúdo da Produção Científica	Natureza do Estudo	Teórico x Teórico-Empírico	Teóricos		Teórico-Empíricos				Gil (2002); Severino (2002); Lopes <i>et al.</i> (2006) ; Martins (2006); Martins e Théophiló (2007); Théophiló e Iudícibus (2005)
			revisão bibliográfica	documental	grounded theory levantamento quase-experimental				
	Teórica	Analítica x Prescritiva	abordagem analítica na pesquisa em contabilidade						Lopes (2002) Lopes e Martins (2007)
		Questão de Pesquisa	abordagem prescritiva na pesquisa em contabilidade						
	Contextual	Questão de Pesquisa	há uma questão de pesquisa explícita ou objetivos da pesquisa? a problematização envolve aspectos valorativos?						Théophiló e Iudícibus (2005)
		Temática	Quadro 11						
Elementos Estruturais	Centralidade	De grau	total de laços de um autor						Rossoni (2006); Silva <i>et al.</i> (2006); Guarido Filho (2008); Martins (2009)
	Densidade	De intermediação	o autor liga vários outros que não se conectam diretamente?						
	Componentes	Número de laços em um grupo / número de laços possíveis							
Elementos Posicionais	Colaboração	Sub-redes							Rossoni (2006)
		Posição Formativa	(1) professor	(2) aluno	(3) pesquisador				
		Tipo de Vínculo	(1) professor, (2) doutorando (3) mestrando	(4) especializando (5) graduando (6) pesquisador	(7) executivo				
		Quadro 12: Definições Operacionais							

Quadro 12: Definições Operacionais

6.6 POPULAÇÃO

Os artigos divulgados em anais nacionais de comunicação que em 2009 foram classificados como “A1” pelo sistema Qualis CAPES e que contemplam a área de contabilidade com temática específica de contabilidade gerencial no período compreendido entre 2007 e 2009 representam a população desse estudo. Tal universo é representado por 175 artigos distribuídos conforme Quadro 13.

VEÍCULO DE COMUNICAÇÃO	TEMÁTICA	
ENANPAD	2007 e 2008	Contabilidade – Contabilidade Gerencial
	2009	Contabilidade – Controladoria e Contabilidade Gerencial
Congresso USP	2007, 2008 e 2009	Controladoria e Contabilidade Gerencial
Congresso ANPCONT		

Quadro 13: Eixos Temáticos dos Eventos
Fonte: ANPAD (2009); ANPCONT (2009); USP (2009)

Considerando que as publicações relativas à temática de controladoria não integram o campo de pesquisa objeto de exploração, inicialmente procedeu-se à verificação dos artigos cujo enfoque não se mostrava circunscrito no campo a ser analisado. Foram excluídos 85 artigos, tendo restado **90 publicações** representativas da **população alvo** desse estudo, ou seja, “o grupo do qual se deseja obter informação” (MEGLIORINI; WEFFORT; HOLANDA, 2004).

Ressalta-se que 43 das 85 investigações excluídas mostraram-se inclinadas à controladoria e as 42 restantes, apesar de compreendidas no escopo constante do Quadro 13, não foram enquadradas no campo de controladoria ou contabilidade gerencial. Acrescenta-se que o processo de classificação de todos os artigos foi realizado seguindo as orientações resumidas no Quadro 14.

DEFINIÇÃO	
Controladoria	A Controladoria está cindida em dois vértices. Enquanto <i>ramo do conhecimento</i> , “é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão”. Enquanto <i>unidade administrativa</i> é responsável “pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”, atuando como um “órgão aglutinador e direcionador de esforços dos demais gestores que conduzam à otimização do resultado global da organização”. (ALMEIDA, PARISI; PEREIRA, 2001, p. 344-345).
Contabilidade Gerencial	A contabilidade gerencial configura-se como um processo que identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações aos gestores contribuindo à consecução dos objetivos organizacionais (HORNGREN; SUNDEN; STRATTON, 2004).

Quadro 14: Controladoria x Contabilidade Gerencial
Fonte: Frezatti *et al.* (2009, p. 13) ; Horngren, Sunden e Stratton (2004)

6.7 COLETA E TABULAÇÃO DE DADOS

Os artigos representativos das unidades de análise desse estudo foram coletados nos *websites* das instituições promotoras dos eventos explorados. Recorreu-se também à plataforma *lattes* do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) de cada um dos 184 autores envolvidos na elaboração dos artigos para triangulação das informações constantes dos anais, bem como para coleta de alguns dados que não estavam disponíveis nos trabalhos analisados. Identificaram-se 168 currículos *lattes* dos 184 autores que colaboraram para manutenção do campo de pesquisa estudado. A busca e o respectivo *download* dos referidos currículos foi realizada no mês de outubro/2009.

Os dados foram tabulados em planilha eletrônica do *software* Microsoft Excel®. Verificou-se o vínculo institucional dos autores a partir das informações constantes dos próprios artigos e da plataforma *lattes*. Por limitações técnicas, nos casos em que foi informado mais de um vínculo institucional foi considerada apenas a primeira instituição informada, todavia, dando-se preferência ao vínculo discente, independente da sua ordem nos dados informados, uma vez que a produção científica nacional do campo da contabilidade foi construída, “particularmente, dentro dos Programas de Pós-Graduação das universidades” (MARTINS; THEÓPHILO, 2007, p. 2).

Ressalta-se que nas ocasiões em que foram verificados nomes de autores muito similares, todavia, não idênticos, recorreu-se à plataforma *lattes* para comprovar se tais ocasiões representavam mera coincidência ou tratava-se do mesmo autor. No que diz respeito ao controle de homônimos, as publicações dos autores Ricardo Lopes Cardoso foram reunidas em dois grupos: Cardoso¹, vinculado à Fundação Getúlio Vargas (FGV) e a Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e Cardoso², vinculado à Universidade Presbiteriana Mackenzie (MACKENZIE).

Com relação ao conteúdo da produção científica, mais especificamente no que diz respeito à dimensão da natureza do estudo, cumpre observar que o levantamento de dados da natureza e tipologia dos estudos não ignorou a manifestação dos autores dos artigos, no entanto, foi predominantemente orientado pelas informações reunidas no Quadro 9.

As informações que subsidiam a exploração da estrutura de relacionamento dos atores também foram tabuladas com auxílio do *software* Microsoft Excel® e provêm dos próprios artigos analisados e dos currículos *lattes* dos autores. Na sequência, o Quadro 15 contém uma

simulação de artigos científicos e seus respectivos autores, ilustrando o formato de tabulação das autorias – registra-se o último nome do autor, seguido do primeiro nome e abreviações.

ARTIGOS E RESPECTIVOS AUTORES		ARTIGOS E RESPECTIVOS AUTORES	
Artigo A	Souza, Clara R. Costa, Célia J. Silva, André S.	Artigo D	Pereira, João C. Nogueira, Juliano Y.
Artigo B	Souza, Clara R. Machado, Carlos C. Dias, Aida J.	Artigo E	Souza, Clara R. Castro, Aline M.
Artigo C	Almeida, Luiz C.	Artigo F	Cardoso, Marcos Souza, Clara R. Costa, Célia J. Silva, André S.

Quadro 15: Simulação de Artigos e Autores para Geração de Rede de Cooperação

A Figura 6 ilustra a estrutura de relacionamento dos pesquisadores. O tamanho dos círculos foi projetado em função do número de laços dos atores, ou seja, quanto menor o número de laços, menor o tamanho do nó. As cores são indicativas do número de laços firmados entre os autores (sem laço – preto; 1 laço – azul; 2 laços – amarelo; 3 laços – verde; 6 laços – vermelho) e a espessura das linhas indica a intensidade da repetição dos laços. Complementarmente, a Tabela 2 representa a matriz dos relacionamentos firmados a partir da simulação do Quadro 15.

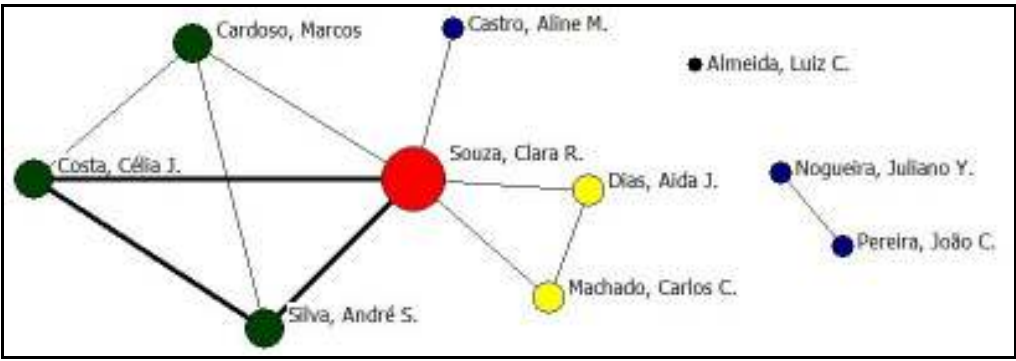


Figura 6: Estrutura de Relacionamento dos Pesquisadores

Tabela 2: Matriz de Relacionamentos

	Almeida, Luiz C.	Cardoso, Marcos	Castro, Aline M.	Costa, Célia J.	Dias, Aida J.	Machado, Carlos C.	Nogueira, Juliano Y.	Pereira, João C.	Silva, André S.	Souza, Clara R.
Almeida, Luiz C.										
Cardoso, Marcos				1					1	1
Castro, Aline M.										1
Costa, Célia J.		1							2	2
Dias, Aida J.						1				1
Machado, Carlos C.					1					1
Nogueira, Juliano Y.								1		
Pereira, João C.							1			
Silva, André S.		1		2						2
Souza, Clara R.		1	1	2	1	1			2	

Conforme Quadro 15, Almeida que escreveu um artigo (C) sem a colaboração de outros pesquisadores aparece sem conexões (no canto superior direito). Pereira e Nogueira têm um laço um com o outro (Artigo D), mas não integram a rede à esquerda. Souza mantém laços fortes com todos os integrantes do grupo e realiza a intermediação da conversação entre: Castro; Machado e Dias; Silva, Costa e Cardoso.

Ressalta-se que a matriz de relacionamentos simulada na Tabela 2 serve de base à projeção da rede ilustrada na Figura 6 por meio da utilização do *software* UCINET. No entanto, em conformidade com o quadro teórico de referência relativo às redes de cooperação, a contagem de laços é realizada a partir da identificação do número de atores com os quais cada autor colaborou, ou seja, desprezam-se as conexões repetidas, como é o caso do laço firmado, por exemplo, entre Costa e Silva (artigos A e F), os quais têm, no total, 3 laços cada. Na sequência, explicita-se a análise de dados realizada com base nos procedimentos metodológicos descritos nessa seção.

7 ANÁLISE DE DADOS

Nessa seção tem-se a análise da estrutura de relacionamento dos pesquisadores de contabilidade gerencial e instituições e dos atributos da produção científica desse campo de conhecimento. Os resultados são discutidos na seqüência, em duas subseções; a primeira relativa à produção científica propriamente dita e a segunda acerca da arquitetura de relações firmadas no campo.

Para exploração dos atributos da produção científica brasileira em contabilidade gerencial, inicialmente verificaram-se quais artigos cuja temática estava circunscrita no universo compreendido pela contabilidade gerencial. A Figura 7 ilustra o volume de investigações classificadas no âmbito da pesquisa relativa à controladoria e à contabilidade gerencial, bem como de artigos que, apesar de integrarem as áreas temáticas predeterminadas pelos eventos pesquisados, não puderam ser enquadrados nessas linhas investigativas.

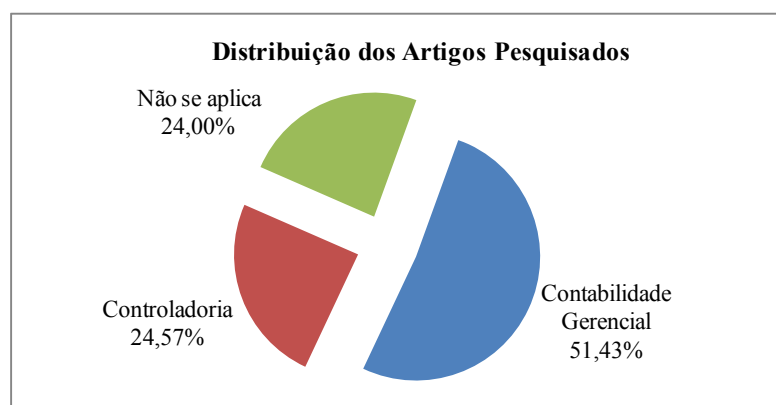


Figura 7: Distribuição da População Pesquisada

A identificação de 42 artigos cujas propostas não estavam contempladas no campo de controladoria e contabilidade gerencial pode sugerir a necessidade de uma revisão nas áreas temáticas dos congressos pesquisados. Em alguns casos foi possível identificar a linha temática do evento para a qual o artigo deveria ter sido submetido; todavia, também foi verificado que as áreas temáticas dos congressos pesquisados não contemplam a amplitude de pesquisas do campo de contabilidade que têm sido desenvolvidas. Ambos os eventos específicos de contabilidade (Congressos USP e ANPCONT) dispõem de quatro áreas para submissão de artigos: [1] controladoria e contabilidade gerencial; [2] contabilidade para usuários externos; [3] mercados financeiros, de crédito e de capitais; e [4] educação e pesquisa em contabilidade. O encontro promovido pela ANPAD recentemente sofreu

alterações em suas divisões acadêmicas e áreas de interesse, tendo ampliado o escopo da contabilidade para os seguintes temas: [1] contabilidade e governança corporativa; [2] contabilidade e responsabilidade sócio-ambiental; [3] contabilidade financeira; [4] contabilidade governamental e terceiro setor; [5] contabilidade internacional; [6] controladoria e contabilidade gerencial; e [7] temas livres. Ressalta-se ainda que o ENANPAD reserva uma divisão para artigos que versem sobre ensino e pesquisa em contabilidade.

7.1 ATRIBUTOS DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE GERENCIAL

A exploração dos atributos da produção científica em contabilidade gerencial no período 2007-2009 envolve o mapeamento das práticas de pesquisa e do conteúdo da produção científica veiculada nesse campo de conhecimento. Nesse sentido, a seguir, são apresentados os resultados relativos aos indicadores da produção científica e o perfil de autores (práticas de pesquisa), e na sequência, o conteúdo da produção científica.

7.1.1 Práticas de Pesquisa

Os 90 artigos que compõem o campo de pesquisa em contabilidade gerencial foram desenvolvidos mediante o estabelecimento de parcerias entre 184 pesquisadores vinculados a 43 instituições diferentes (38 nacionais e 5 internacionais). O universo analisado distribui-se entre os 3 veículos de publicação selecionados, conforme a Tabela 3.

Tabela 3: Número de Artigos Publicados por Veículo de Comunicação e Ano

	2007	2008	2009	TOTAL
Congresso ANPCONT	13	11	10	34
Congresso USP	3	6	2	11
ENANPAD	24	10	11	45
TOTAL	40	27	23	90

As informações recém descritas indicam que metade dos artigos analisados encontra-se publicada no encontro promovido pela Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração. O restante da produção científica distribui-se entre os dois congressos pesquisados.

No que diz respeito ao estabelecimento de parcerias, a maioria dos artigos foi desenvolvida mediante a cooperação de 2, 3 e 4 pesquisadores. Ressalta-se que os termos parceria, cooperação e ainda colaboração são utilizados indistintamente ao longo da análise, indicativos

da relação de co-autoria verificada nas pesquisas estudadas. A Figura 8 ilustra a distribuição de colaboradores envolvidos por artigo nos três anos abrangidos pela análise.

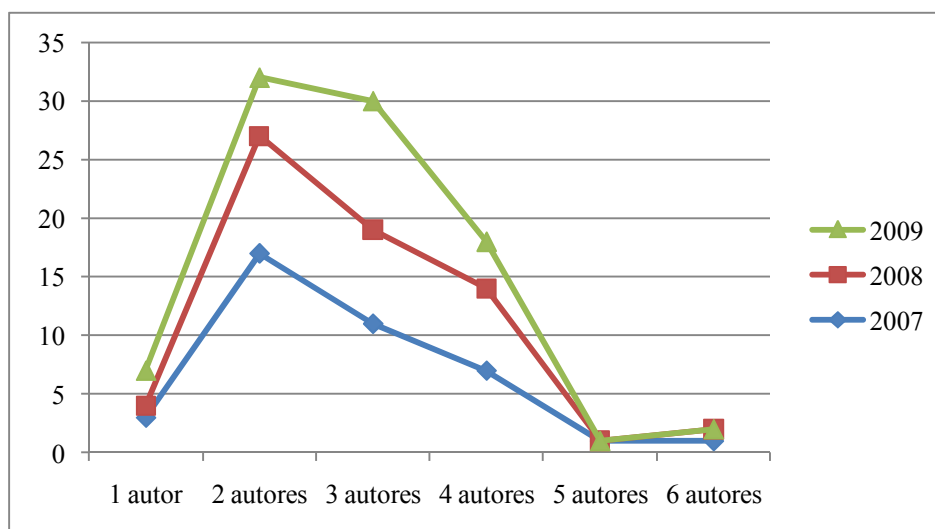


Figura 8: Autores por Artigo

No universo dos 90 artigos analisados, foram identificados 7 ocorrências de pesquisas desenvolvidas de forma isolada, ou seja, de autoria única, sugerindo assim, a importância da formação de parcerias para construção do conhecimento científico, haja vista que mais de 92% das investigações foram elaboradas sob a perspectiva colaborativa. Além de caracterizarem o campo de pesquisa em contabilidade gerencial, as informações constantes da Figura 8 são indicativas de um hábito manifestado no campo, ou seja, uma prática que vem sendo mantida ao longo do período analisado e que pode legitimar-se com o passar do tempo.

Grupos de 5 e 6 autores não se mostraram muito recorrentes; verificaram-se 1 e 2 ocorrências, respectivamente; no entanto, cumpre observar que os Congressos USP e ANPCONT aceitam a submissão de artigos com até 4 autores; logo, a publicação de artigos envolvendo 5 e 6 pesquisadores somente é permitida no ENANPAD.

Comparativamente aos resultados encontrados por Cardoso *et al.* (2005), que identificaram poucas ocorrências de artigos envolvendo mais de 2 pesquisadores no campo da contabilidade no período compreendido entre 1990 e 2003, verifica-se que os constituintes do campo de pesquisa em contabilidade gerencial no triênio 2007-2009 parecem estar mais predispostos a formação de parcerias, uma vez que 51 artigos (quase 57%) foram desenvolvidos por mais de 2 autores. Essa nova postura pode indicar uma mudança nas práticas de pesquisa da linha temática explorada nesse estudo.

Em adição, a Figura 9 sinaliza um declínio tanto do número de artigos publicados ao longo dos três anos analisados, quanto do número de pesquisadores envolvidos. A média anual de autores por artigos não apresentou variações expressivas, tendo sido constatada a participação de 2,78 autores por artigos, em média, no triênio.

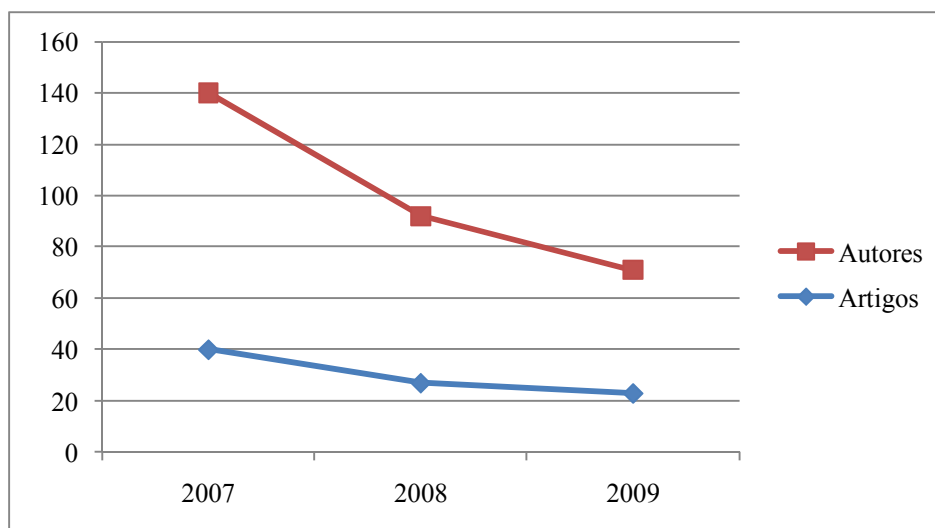


Figura 9: Quantidade de Artigos e Autores

Similarmente aos resultados encontrados por Cardoso *et al.* (2005), a maioria dos pesquisadores do campo (152 num total de 184 – 82,6%) cooperou para sua manutenção a partir de desenvolvimento de um único artigo. Ainda com relação à prolifidade dos autores; 17 colaboraram em duas pesquisas. A Tabela 4 reúne os autores mais prolíficos do campo e a quantidade de artigos publicados em cada um dos eventos e anos estudados. Verificou-se que 15 pesquisadores (pouco mais de 8% do total) contribuíram para o desenvolvimento de 35,5% (32 artigos) da produção científica veiculada sobre contabilidade gerencial no período analisado.

Tabela 4: Autores mais Prolíficos do Campo e suas respectivas Publicações

AUTORES	ANPCONT				CONGRESSO USP				ENANPAD				TOTAL GERAL
	07	08	09	T	07	08	09	T	07	08	09	T	
1. Fábio Frezatti	2	1		3		1	1	2	1	2	1	4	9
2. Emanuel Rodrigues Junqueira		1		1	1	1	1	3	1	1	1	3	7
3. Artur Roberto do Nascimento		1		1		1	1	2		1	1	2	5
4. Lauro Brito de Almeida		1		1			1	1	1	1	1	3	5
5. Tânia Regina Sordi Relvas						1	1	2	1	1	1	3	5
6. Carlos Eduardo Facin Lavarda		2	1	3							1	1	4
7. Márcia Bortolucci Espejo							1	1	1	2		3	4
8. Vicente Mateo Ripoll Feliu		2	1	3							1	1	4
9. Andson Braga de Aguiar	2			2							1	1	3
10. Esmael Almeida Machado						1		1		1	1	2	3
11. Ilse Maria Beuren	1		2	3									3
12. Marcos Gonçalves Ávila									1	1	1	3	3
13. Mercedes Barrachina Palanca		1	1	2							1	1	3
14. Reinaldo Guerreiro	1			1					1		1	2	3
15. Valcemiro Nossa			2	2							1	1	3

Fábio Frezatti foi o autor que reuniu o maior número de publicações (9 artigos), tendo sua produção distribuída em todos os eventos e anos pesquisados. O professor Frezatti desenvolve pesquisas na linha de controladoria e contabilidade gerencial. Iniciou sua vida acadêmica em 1975 (graduação em administração); em 1988 tornou-se mestre em Administração e no período de 1992-1996 doutorou-se em Controladoria e Contabilidade. Em 2001 defendeu sua tese de livre docência junto à Universidade de São Paulo. Já orientou 5 teses de doutorado, 19 dissertações de mestrado e tem 6 orientações em andamento (5 de doutorado e 1 de mestrado).

Emanuel Rodrigues Junqueira de Matos é o segundo autor com o maior número de publicações (7 artigos). Junqueira iniciou o exercício da atividade docente em 1997. Possui graduação e mestrado na área de Ciências Contábeis e atualmente é doutorando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo e professor assistente da Universidade Federal do Espírito Santo (UFES).

Em linhas gerais, o conjunto formado pelos 15 pesquisadores que publicaram o maior número de artigos no universo pesquisado é constituído por 13 autores vinculados a universidades brasileiras e 2 autores que têm vínculo com a Universidade de Valência (Espanha). Considerando que a plataforma *lattes* do CNPq é utilizada para o cadastro de dados de pesquisadores brasileiros, não foi possível obter informações curriculares de Vicente Mateo Ripoll Feliu e Mercedes Barrachina Palanca junto à referida base de dados.

Desses 13 pesquisadores, a maioria tem formação de graduação em Ciências Contábeis (8 autores). Ambos os autores que têm graduação e mestrado em Administração doutoraram-se em Controladoria e Contabilidade (Fábio Frezatti e Márcia Espejo). Excetuando-se Artur Roberto do Nascimento, todos os demais 12 pesquisadores mais prolíficos do campo têm mestrado em Administração ou Contabilidade/Ciências Contábeis/Controladoria e Contabilidade. No que tange ao doutoramento desses pesquisadores, 8 obtiveram o título junto à Universidade de São Paulo; 2 são doutorandos na instituição; outros 2 doutoraram-se fora do Brasil e um dos autores (Esmael Machado) é mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná e, até a data da coleta de dados, ainda não havia iniciado processo de doutoramento.

Dos 13 pesquisadores brasileiros, apenas 1 (graduado em Engenharia) não integra grupos de pesquisas do CNPq, sugerindo assim, existência de comportamento isomórfico por parte dos atores constituintes do campo. Nesses termos, cumpre destacar o papel assumido pela CAPES que, entre outras implicações, configura-se como um grande ator institucional no cenário acadêmico, exercendo pressões de natureza normativa junto aos Programas de Pós-Graduação e aos pesquisadores. Resgatando-se os conceitos relativos à teoria institucional expostos no quadro teórico de referência desse estudo, verifica-se o caráter recursivo das práticas de pesquisa manifestadas no campo, uma vez que a CAPES fornece diretrizes à academia (elementos normativos) e os PPGs provêm respostas para essas exigências a partir de experiências vividas por áreas mais bem sucedidas academicamente (isomorfismo mimético).

Quanto ao vínculo institucional dos 15 autores mais prolíficos, 7 instituições diferentes foram indicadas: FUCAPE, FURB, UFPR, UFRJ, USP, Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul (UEMS) e Universidade de Valência. A Universidade de São Paulo foi a instituição mais recorrentemente informada (6 indicações), seguida da Universidade de Valência (3 indicações), Universidade Federal do Paraná (2 indicações) e pelas demais instituições mencionadas uma única vez.

As três indicações de vínculo junto à Universidade de Valência proveram de dois professores vinculados à instituição (Feliu e Palanca) e um aluno em processo de doutoramento, cujo mestrado foi cursado na Universidade do Vale dos Sinos. A UNISINOS é uma instituição que dispõe de Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (mestrado) e que concentra docentes que se doutoraram em Contabilidade na Espanha, o que pode sugerir que tais atores tenham assumido o papel de “pontes” para que Carlos Eduardo Facin Lavarda migrasse para Valência

para dar início ao curso de doutorado. Lauro Almeida e Márcia Espejo, ambos vinculados à UFPR, são professores no Programa de Pós-Graduação Mestrado em Contabilidade na instituição e doutoraram-se na Universidade de São Paulo.

Em adição, ressalta-se que esse grupo de 13 pesquisadores é predominantemente constituído por docentes (09 atores), integrando também 04 atores que, na ocasião das publicações, assumiam o papel de alunos de doutorado. Acrescenta-se ainda, que durante o período compreendido pela análise, Esmael Machado ocupou a posição de discente (2007-2008) do programa de mestrado ofertado pela UFPR e docente (2009) da UEMS.

A concentração da produção científica em um pequeno número de pesquisadores (Fábio Frezatti, por exemplo, cooperou no desenvolvimento de 10% dos artigos analisados) denota relativa estratificação do campo que, segundo a Sociologia da Ciência Mertoniana, é uma característica comum nas Ciências Sociais (MERTON, 1996 *apud* GUARIDO FILHO, 2008). Ainda é oportuno observar que a produção científica conjunta entre Frezatti, Junqueira, Nascimento e Relvas mostrou-se como uma prática recorrente no período analisado, de modo que as pesquisas que constituem a base para mensuração dos autores mais prolíficos repetem-se especialmente entre os autores de 1, 2, 3 e 5 constantes da Tabela 4.

Ressalta-se que 6 publicações de Junqueira (obteve 7, no total) e os 5 artigos de co-autoria de Nascimento e Relvas deram-se em parceria com Frezatti. Em 2007 verificou-se a colaboração entre Frezatti, Relvas e Junqueira; em 2008 teve-se parceria entre Frezatti, Junqueira e Nascimento para produção científica e, ainda em 2008, mais duas ocorrências de publicação com a colaboração dos 4 pesquisadores. A participação desses 4 atores em uma mesma pesquisa repetiu-se duas vezes em 2009. Nesses termos, é possível afirmar que houve, no período analisado, persistência na formação das relações entre os pesquisadores mais expoentes do campo de pesquisa em contabilidade gerencial.

A partir dessas constatações, é possível compreender a importância da perspectiva colaborativa nas práticas de pesquisa de um campo de estudos. Apoiando-se em Giddens (2009) e Moody (2004) depreende-se que a reprodução regular de práticas entre um determinado grupo de indivíduos tende ao compartilhamento de idéias, estratégias de pesquisa e conseqüentemente, fomenta a reunião de esforços para prover respostas a novos questionamentos de pesquisa.

A exploração do perfil de autores foi realizada a partir dos dados constantes dos artigos publicados e dos currículos dos pesquisadores. Não foram localizados dados de 16 pesquisadores na plataforma *lattes*, o que levou à exclusiva consideração das informações constantes dos artigos. Uma vez que o CNPq disponibiliza a última data de atualização dos currículos *lattes*, nos casos de autores que realizaram a última modificação em seus currículos num período superior a 1 ano da data de coleta de dados, optou-se pela consideração do vínculo institucional informado nos artigos. Verificou-se que quase 70% dos pesquisadores efetuaram atualização de seus currículos no segundo semestre de 2009 e 15,2% nos primeiros seis meses do mesmo ano.

No que tange ao vínculo institucional dos pesquisadores do campo, verificou-se que os mesmos encontram-se vinculados a 43 instituições distintas, das quais 5 são estrangeiras. As IES internacionais identificadas foram: [1] *Sheffield University* – Inglaterra; [2] *Universidad Nacional de Córdoba* – Argentina; [3] *Universidad de Zaragoza* – Espanha; [4] *Universitat de València* – Espanha; e [5] *York University* – Canadá. Todas as 43 instituições identificadas são instituições de ensino superior; ou seja, na ocasião das publicações, todos os autores manifestaram o estabelecimento de algum tipo de vínculo (professor x aluno x pesquisador) com uma IES.

A maioria das instituições brasileiras identificadas está instalada nas regiões sudeste (13 IES) e sul (10 IES) do país; 8 IES estão localizadas na região nordeste; 5 na região centro-oeste e 2 na região norte. Verifica-se que, comparativamente aos resultados apontados por Oliveira (2002), a produção científica mantém-se concentrada nas regiões Sudeste e Sul; todavia, em menores proporções. No Quadro 16 estão reunidas as instituições brasileiras que contribuíram para manutenção do campo de pesquisa em contabilidade gerencial no período 2007-2009, destacando-se as IES que ofertam cursos de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade.

REGIÃO	INSTITUIÇÃO
SUDESTE	1. ESEG - Escola Superior de Engenharia e Gestão 2. FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado 3. FGV ¹ - Fundação Getúlio Vargas 4. FUCAPE - Fucape Business School 5. MACKENZIE - Universidade Presbiteriana Mackenzie 6. PUC-SP - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo 7. UERJ - Universidade do Estado do Rio de Janeiro 8. UFJF - Universidade Federal de Juiz de Fora 9. UFMG - Universidade Federal de Minas Gerais 10. UFRJ - Universidade Federal do Rio de Janeiro 11. UFRRJ - Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro 12. UFV - Universidade Federal de Viçosa 13. USP - Universidade de São Paulo
SUL	1. FEMA - Fundação Educacional Machado de Assis 2. FURB - Universidade Regional de Blumenau 3. PUC-PR - Pontifícia Universidade Católica do Paraná 4. UEM - Universidade Estadual de Maringá 5. UFPR - Universidade Federal do Paraná 6. UFRGS - Universidade Federal do Rio Grande do Sul 6. UNIJUI - Universidade do Noroeste do Rio Grande do Sul 8. UNISC - Universidade de Santa Cruz do Sul 9. UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos 10. UNOESC - Universidade do Oeste de Santa Catarina
CENTRO-OESTE	1. FAC - Faculdade de Ciências Administrativas de Curvelo 2. FACE - Faculdade Casa do Estudante 3. UEMS - Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul 4. UFG - Universidade Federal de Goiás 5. UNB - Universidade de Brasília
NORDESTE	1. FA7 - Faculdade 7 de Setembro 2. FVC - Fundação Visconde de Cairú 3. NASSAU - Faculdade Maurício de Nassau 4. UFBA - Universidade Federal da Bahia 5. UFC - Universidade Federal do Ceará 6. UFPB - Universidade Federal da Paraíba 7. UFPE - Universidade Federal de Pernambuco 8. UFRN - Universidade Federal do Rio Grande do Norte
NORTE	1. UFAM - Universidade Federal do Amazonas 2. UFRR - Universidade Federal de Roraima

Quadro 16: Instituições por Região Brasileira

As informações sumariadas no Quadro 16 indicam que as IES que ofertam cursos de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade são responsáveis por quase 40% das indicações de vínculo institucional, considerando o universo de 38 instituições brasileiras. Com exceção da UFSC, todas as IES que dispõem de mestrado e doutorado acadêmico em Contabilidade tiveram publicações veiculadas no período analisado. Ressalta-se que as linhas de pesquisa do

¹ Não houve indicação de vínculo institucional junto à Fundação Getúlio Vargas – Brasília; motivo pelo qual os vínculos identificados (Rio de Janeiro e São Paulo) foram considerados como pertencentes à região sudeste.

programa ofertado pela UFSC são de [1] controle de gestão e avaliação de desempenho; e [2] contabilidade financeira e pesquisa em contabilidade. Desse modo, é possível que o referido programa esteja desenvolvendo pesquisas em campos não abrangidos pela proposta dessa dissertação. Essa suposição vai ao encontro dos resultados encontrados por Souza *et al.* (2008b), que indicam a concentração das pesquisas contábeis promovidas por pesquisadores vinculados à UFSC na temática de educação e pesquisa em contabilidade.

A Universidade de São Paulo concentrou o maior número de publicações e de pesquisadores vinculados no campo. Dos 23 atores vinculados à USP, 3 atualmente são egressos do Programa de Pós-Graduação ofertado pela universidade e atuam em outras instituições. O programa de mestrado da FURB iniciou suas atividades há 7 anos e alcançou o segundo lugar no *ranking* de publicações, com 11 artigos no período analisado; seguido da Universidade Federal do Paraná, cujo programa de mestrado teve início em 2005 e obteve 7 artigos publicados no período. A Universidade do Vale dos Sinos, que oferta o curso de mestrado em Ciências Contábeis há 10 anos, foi a quarta colocada, com 6 artigos. A Tabela 5 reúne o número de artigos e de pesquisadores por cada uma das instituições (tanto nacionais, quanto internacionais) presentes no campo.

Tabela 5: Número de Artigos Publicados e de Autores Identificados por IES

IES	Nº Artigos Publicados	Nº de Autores	IES	Nº Artigos Publicados	Nº de Autores	IES	Nº Artigos Publicados	Nº de Autores
USP	22	23	UEM	2	4	FA7	1	1
FURB	11	20	FGV	2	3	FAC	1	1
UFPR	7	14	UFRGS	2	2	FACE	1	1
UNISINOS	6	11	UFRN	2	2	FEMA	1	1
UFPE	5	8	UNOESC	2	2	FVC	1	1
UNB	5	7	MACKENZIE	2	1	NASSAU	1	1
FUCAPE	4	6	UFJF	1	4	SHEFFIELD	1	1
VALENCIA	4	5	PUC-PR	1	3	UEMS	1	1
UFMG	3	12	UFRRJ	1	3	UFG	1	1
UFRJ	3	9	FECAP	1	2	UFPB	1	1
UFBA	3	8	UFAM	1	2	UFRR	1	1
PUC-SP	3	6	UNIJUI	1	2	UNC	1	1
UFV	3	5	UNISC	1	2	UNIZAR	1	1
UERJ	3	3	ESEG	1	1	YORK	1	1
UFC	2	5						

Ainda com relação ao perfil de autorias, verificou-se a maior titulação dos pesquisadores, bem como a instituição na qual obtiveram tal título. Como o currículo de alguns deles não foi localizado e outros estavam incompletos, a exploração da formação de tais pesquisadores foi

restrita a um universo de 173 atores. Desses, 5 estavam cursando graduação na ocasião das publicações; 12 eram graduados, 11 especialistas, 73 mestres, 61 doutores e 11 pós-doutores ou livre docentes.

No que diz respeito às instituições nas quais os pesquisadores obtiveram seus títulos de doutoramento, bem como seus respectivos cursos, verificou-se que 33 atores doutoraram-se na área de Contabilidade: 30 obtiveram o título de doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo; 2 doutoraram-se em Contabilidade e Finanças na *Universidad de Zaragoza*; e 1 é doutor em Contabilidade pela *Universitat de Valencia*. Assim, tem-se que o campo de pesquisa em contabilidade gerencial é fortemente endógeno e predominantemente influenciado por padrões brasileiros e *uspeanos* de pesquisa em contabilidade. Ressalta-se que dos 30 doutores em Controladoria e Contabilidade pela USP, 3 são pós-doutores ou desenvolveram tese de livre docência.

Como implicação do aspecto endógeno percebido, tem-se que os elementos legitimados no campo de pesquisa em contabilidade gerencial tendem a ser os mesmos, ou seja, o campo desenvolve-se a partir de si mesmo, logo, as trocas realizadas entre pesquisadores tendem a não apresentar variações expressivas. Conseqüentemente, tal campo pode ser apontado como um conjunto de pesquisadores que influenciam e são influenciados por elementos isomórficos miméticos. Apesar disso, cumpre observar que a prática de imitação como resposta à incerteza precisa se desenvolver de forma mais ampla; o campo de contabilidade gerencial não é privativo da contabilidade. Para evolução da pesquisa em contabilidade gerencial requer-se maior dinamicidade, mais ação, conforme a dinâmica sugerida por Giddens.

Ainda com relação ao doutorado, seguido do curso em Contabilidade ou equivalente, verificou-se a presença de 14 doutores em Engenharia de Produção (10 pela UFSC, 3 pela UFRJ e 1 pela UFRGS) e 9 em Administração distribuídos entre 7 instituições. Em adição, verificaram-se ainda doutores em Agronegócios, *Business*, Ciências Econômicas e Empresariais, Economia Aplicada, Física e *Management Science*. A Universidade de São Paulo ainda está contribuindo para o processo de doutoramento de 12 pesquisadores, sendo 8 na linha de Controladoria e Contabilidade.

A seguir, a Tabela 6 contém a quantidade de atores que integram o campo brasileiro de pesquisa em contabilidade gerencial e que possuem títulos de mestre ou doutor, bem como as respectivas instituições nas quais obtiveram tais títulos. As informações reunidas indicam que

a maioria dos autores cujo maior título é o de mestre, cursaram mestrado na FURB, UFPR e UNISINOS.

Complementarmente, identificaram-se as instituições nas quais 71 dos 72 pesquisadores que têm titulação de doutor (ou superior a esta) cursaram o doutorado. A USP foi responsável pelo doutoramento de mais de 50% desse grupo de atores; seguida da UFSC e UFRJ que contribuíram para aperfeiçoamento de um número inferior de pesquisadores.

Tabela 6: IES nas quais os Atores do Campo cursaram Mestrado e Doutorado

	IES	Nº de Atores	%		IES	Nº de Atores	%
mestre	FURB	12	16,44%	doutor	USP	37	52,11%
	UFPR	8	10,96%		UFSC	9	12,68%
	UNISINOS	8	10,96%		UFRJ	4	5,63%
	USP	7	9,59%		FGV	2	2,82%
	FUCAPE	5	6,85%		LANCASTER	2	2,82%
	UNB	5	6,85%		UFPE	2	2,82%
	UFPE	3	4,11%		UFRGS	2	2,82%
	UFRJ	3	4,11%		UNIZAR	2	2,82%
	PUC-PR	2	2,74%		GEORGIA	1	1,41%
	PUC-SP	2	2,74%		ILLINOIS	1	1,41%
	UERJ	2	2,74%		NYU	1	1,41%
	UFMG	2	2,74%		PUC-SP	1	1,41%
	UFSC	2	2,74%		UFLA	1	1,41%
	UFV	2	2,74%		UFPE	1	1,41%
	FGV	1	1,37%		UFRJ	1	1,41%
	FVC	1	1,37%		UFSC	1	1,41%
	PUC-RJ	1	1,37%		UNB	1	1,41%
	UEM	1	1,37%		VALENCIA	1	1,41%
	UFBA	1	1,37%		WHFU	1	1,41%
	UFLA	1	1,37%			71	
	UFPB	1	1,37%				
	UFRRJ	1	1,37%				
	UNC	1	1,37%				
	VALENCIA	1	1,37%				
		73					

Uma vez discutidas as práticas de pesquisas identificadas no campo de contabilidade gerencial, a seguir são expostas as quatro dimensões propostas para exploração do conteúdo da produção científica objeto de exploração.

7.1.2 Conteúdo da Produção Científica

A exploração do conteúdo da produção científica está circunscrita em quatro dimensões: natureza teórica do estudo, abordagem que orienta a condução da pesquisa, aspectos que

envolvem a problematização pesquisada, e ainda, o contexto temático das investigações. O dimensionamento desses tópicos constitui-se como a vertente qualitativa do presente estudo. Para tanto, os artigos foram analisados na íntegra; ressalta-se que a ênfase da referida análise recaiu sobre as seções de resumo, introdução, procedimentos metodológicos e fechamento da pesquisa (conclusão/considerações finais).

Na dimensão natureza do estudo, explorou-se a tipologia das pesquisas realizadas e, em função desse quesito, os artigos foram classificados em dois blocos: teóricos e teórico-empíricos. A maioria dos trabalhos desenvolvidos foi de natureza teórico-empírica (75 artigos). Os artigos puramente teóricos representaram pouco mais de 16% do total de produções analisadas e mostraram-se menos frequentes ao longo do triênio (8 em 2007, 5 em 2008 e 2 em 2009). No geral, dentre as produções teóricas, foram identificadas 6 ocorrências de revisões bibliográficas e 9 ensaios teóricos. Em adição a essas constatações, a Tabela 7 indica a quantidade e a distribuição percentual (num universo de 90 artigos) dos estudos analisados quanto à tipologia de pesquisa. Nos casos em que houve conjugação de mais de uma tipologia, a classificação foi efetuada com base naquela predominante.

Tabela 7: Tipologia dos Artigos Analisados

Tipologia da Pesquisa	Nº de Artigos	%
Levantamento	43	47,78%
Estudo de Caso	25	27,78%
Experimental	3	3,33%
Documental	2	2,22%
<i>Grounded Theory</i>	1	1,11%
Quase Experimental	1	1,11%
	75	83,33%

Como indica a Tabela 7, as pesquisas do tipo levantamento constituem a principal estratégia utilizada pelos autores do campo de contabilidade gerencial. O número de artigos classificados nessa tipologia reúne, inclusive, 2 pesquisas que foram denominadas como sendo “estudo de caso” pelos seus próprios autores. Quanto à técnica de coleta de dados, a maioria dos levantamentos realizados utilizou-se da aplicação de questionários, seguidos de pesquisa documental e de entrevistas. Ainda com relação à coleta dos dados, a combinação de entrevistas e questionários mostrou-se como prática mais recorrente dentre aqueles estudos que optaram pela obtenção de fontes por mais de uma via. Em alguns casos, parece não haver um consenso, dentre os pesquisadores da área, do que se constitui em entrevista e questionário, haja vista que, no resumo, alguns autores mencionam ter recorrido à realização

de entrevista e na seção destinada à exposição dos procedimentos metodológicos fazem referência ao instrumento de coleta de dados como sendo um questionário.

O estudo de caso é apontado como sendo a estratégia de pesquisa utilizada em 27,78% dos artigos. Em alguns casos, foi possível perceber que não se tratavam de estudos de caso propriamente ditos, efetuando-se a reclassificação para a estratégia mais oportuna. Todavia, houve casos em que não foi possível transferir a referida produção para tipologia distinta daquela apontada pelos autores. Cumpre observar, que a grande maioria dos artigos que se intitularam como estudos de caso não dispensaram preocupação em realizar o aprofundamento da realidade estudada requerente por essa estratégia de pesquisa e sequer, apontaram tal fato como uma limitação do estudo. Pouquíssimos foram os artigos em que a unidade analisada foi caracterizada, os procedimentos de coleta de dados foram esclarecidos e a triangulação das informações foi comentada.

Nos experimentos realizados, verificaram-se 2 estudos desenvolvidos com a colaboração de alunos (respondentes), sendo um deles mediante observação e outro por meio da aplicação de questionários. O terceiro artigo classificado como experimento refere-se a uma pesquisa desenvolvida a partir da simulação de dados previamente coletados para prospecção de cenários, o que, no entendimento dos autores da pesquisa, configura um processo de manipulação de variáveis seguidas da análise de suas conseqüências, caracterizando assim, um experimento. Ressalta-se ainda a presença de 1 quase-experimento, porém, com algumas limitações na exposição dos procedimentos metodológicos da pesquisa.

As pesquisas documentais identificadas (apenas 02) apresentaram limitações de natureza metodológica que comprometem parte de sua compreensão. Uma das pesquisas sequer dispõe de uma seção destinada à exposição de tais procedimentos. A outra menciona o segmento explorado pelas companhias estudadas, bem como a população e a amostra pesquisada, contudo, não esclarece a forma de obtenção dos dados; assim, a classificação atribuída pelos autores (documental) associadamente aos dados explorados, sugere que o estudo tenha sido desenvolvido com base nas Demonstrações Contábeis e nos Relatórios de Administração das companhias estudadas.

Por fim, ressalta-se que o estudo identificado como sendo da tipologia *grounded theory* foi desenvolvido mediante a aplicação de questionários. A publicação de uma única pesquisa

dessa tipologia pode representar uma iniciativa de incrementar os procedimentos e as técnicas utilizadas pelos pesquisadores interessados pela linha de contabilidade gerencial.

Para exploração da dimensão teórica predominante foi dispensada maior atenção ao problema de pesquisa ou objetivos perseguidos, bem como à forma de apresentação dos resultados apurados. Os estudos são predominantemente orientados pela lógica analítica (64 artigos); entretanto, o caráter prescritivo (26 ocorrências) ainda mostrou-se presente dentre os interessados pelas pesquisas contábeis gerenciais. O fecho de 18 dos estudos analisados deu-se com a proposição de modelos; posicionamentos manifestando a recomendação de questões exploradas nos estudos também foram constatados. Ressalta-se que as classificações foram efetuadas com base na postura predominantemente manifestada; todavia, algumas das pesquisas classificadas como prescritivas manifestam essa postura durante o desenvolvimento da pesquisa, porém, em seu fechamento, reúnem idéias e apresentam os resultados em formato que tangencia uma lente analítica.

Quanto à dimensão questão de pesquisa explorada, os pesquisadores constituintes do campo de pesquisa em contabilidade gerencial parecem ter vencido algumas das limitações relativas à consistência lógica do trabalho que foram identificadas por Theóphilo e Iudícibus (2005), os quais consideraram publicações realizadas entre 1994-2003. Nesse sentido, verificou-se que em apenas 1 dos artigos analisados não houve exposição de sua proposta investigativa, ou seja, o objetivo do estudo; no entanto, foi sinalizado o problema pesquisado. Do universo de 90 artigos, 35 enunciaram a questão de pesquisa. Em linhas gerais, a exposição do objetivo e/ou da questão foi efetuada no resumo e na introdução do artigo; tendo sido constatado apenas 1 artigo (veiculado em 2007) que declara seu objetivo na seção reservada para análise dos dados.

Ainda que as pesquisas tenham sido estruturadas em um formato mais próximo ao rigor científico requerido pela academia, os problemas de pesquisa explicitados exibem características que suscitam reflexão; apresentam falhas no que diz respeito à clareza da proposta, amplitude investigativa, manifestação de aspectos valorativos, entre outras. Algumas pesquisas propuseram-se, por exemplo, a explorar o *êxito* da mudança originária da implantação de novas práticas de contabilidade gerencial; conhecer o *grau do êxito* da mudança em sistemas de contabilidade gerencial, “verificar os indicadores econômico-financeiros mais *relevantes* para avaliação [...]”; “identificar um *método eficaz* de precificação [...]”; entre outros problemas de pesquisa.

A partir dos objetivos supracitados, é possível depreender que alguns pesquisadores da área de contabilidade gerencial precisam rever parte de suas convicções. Nessa linha, verifica-se a premente necessidade de que visualizem as proposições resultantes de trabalhos científicos como uma alternativa viável para determinada empresa, prática, entre outras variações, ao invés de considerar a investigação desenvolvida e seus resultados como a melhor opção dentre tantas outras possíveis. Salienta-se ainda, que os constructos utilizados para formulação do problema de pesquisa ou exposição dos objetivos devem ser objeto de recorrência e clarificação durante o estudo, de forma a possibilitar sua compreensão por parte do leitor. De modo semelhante, a proposta de identificação do “grau de êxito” de um determinado evento deve ser evitada ou, no mínimo, cercada de esclarecimentos do que se considera como êxito e de quais são os possíveis graus de sucesso num processo de mudança.

Ainda com relação às falhas verificadas, a destinação de uma seção específica para exposição dos procedimentos de natureza metodológica que orientam à condução de um estudo é condição mínima necessária para que um autor tenha sua pesquisa compreendida em conformidade com suas intenções. Logo, apesar dos limites estabelecidos pelas comissões organizadoras de eventos que divulgam o produto de pesquisas (número de páginas), deve-se primar pela exposição, ainda que breve, da classificação do estudo e da teoria que o suporta; das variáveis exploradas, procedimentos para coleta e análise dos dados, população e amostra que subsidiaram a pesquisa, entre outras considerações necessárias. O pesquisador que não cumpre esse rito pode ter suas pesquisas veiculadas em alguns meios de comunicação, no entanto, está sob pena de ter seus achados entendidos em desacordo com sua intenção ou ainda, postos em “xeque”.

Quanto às temáticas presentes no campo de contabilidade gerencial, a Tabela 8 indica a distribuição dos contextos explorados nos 90 artigos analisados. A classificação foi efetuada em conformidade com a orientação predominante dos estudos, todavia, em alguns casos, verificou-se a conjugação de mais de uma linha investigativa.

Tabela 8: Distribuição Temática da Produção Científica em Contabilidade Gerencial

TEMÁTICAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	QUANT. ARTIGOS	
Contabilidade, Análise e Gestão Estratégica de Custos	33	36,67%
Manutenção da Contabilidade Gerencial	15	16,67%
Práticas de Contabilidade Gerencial	10	11,11%
<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)	9	10,00%
Planejamento e Controle Orçamentário	7	7,78%
Tecnologia e Sistemas de Informações	7	7,78%
Preço de Transferência	3	3,33%
Análise das Demonstrações Contábeis	2	2,22%
<i>Economic Value Added</i> (EVA)	2	2,22%
Teoria das Restrições	2	2,22%
	90	100%

As informações reunidas na Tabela 8 indicam que os pesquisadores manifestaram maior interesse pela exploração de questões ligadas à contabilidade de custos, envolvendo, inclusive, aspectos que conjugam análise de custos e seu gerenciamento estratégico. As pesquisas desenvolvidas nessa temática envolvem a maioria dos estudos de abordagem prescritiva identificados no campo. Ressalta-se que 11 dos 33 artigos que versam sobre o tema de custos destinaram-se à proposição de modelos e têm caráter claramente prescritivo. Sob a égide de uma abordagem analítica, verificaram-se estudos sobre custos ambientais, da qualidade, decisões de alocação de custos, especialmente em micro e pequenas empresas, e relacionamento entre a estratégia empresarial e o gerenciamento de custos.

A classificação “manutenção da contabilidade gerencial” configura-se como um recurso para reunir pesquisas que abordam aspectos ligados às transformações verificadas na linha contábil gerencial. Foram identificados 6 estudos que exploram persistência e mudança, sendo 4 sustentados pela teoria institucional. Dos 9 ensaios teóricos verificados no campo, 6 versam sobre manutenção da contabilidade gerencial; em outras palavras, foram discussões destinadas à reflexão sobre fatores externos à contabilidade que a influenciam, como, por exemplo, ciclo de vida, poder, paradigmas de pesquisa e mudança. No universo das investigações teórico-empíricas, discutiu-se também, mudança com enfoque na abrangência da contabilidade gerencial.

Os 10 artigos classificados na temática de inventário de práticas de contabilidade gerencial envolvem explorações conjuntas de mais de uma prática. Em linhas gerais, configuram-se como investigações orientadas pelo mapeamento das práticas mais recorrentemente utilizadas

por determinados grupos de empresas, tendo sido predominantemente caracterizadas como pesquisas de natureza teórico-empírica.

Dentre os estudos cujo enfoque foi o *Balanced Scorecard* verificou-se pesquisas que se propuseram a mapear a relação dessa prática com a estratégica da empresa; avaliar as críticas e os desafios de sua implantação segundo a percepção de usuários da referida prática; além de exposições focadas na indicação de facilidades e dificuldades vivenciadas no processo de implantação do BSC.

A temática de planejamento e controle orçamentário reuniu pesquisas de natureza predominantemente teórico-empíricas que se destinaram à análise de elaboração e execução do orçamento, propostas de modelos orçamentários, além de estabelecimento de relações entre o orçamento e fatores culturais e contingenciais. Os estudos predominantemente orientados por aspectos vinculados à tecnologia e sistemas de informações exploraram percepção de usuários de sistemas de informações gerenciais e a importância dispensada às informações fornecidas por tais sistemas; os impactos decorrentes de sua implantação, além de aspectos evolutivos e relacionados à segurança das informações provenientes de sistemas integrados de gestão.

Ouros 10 artigos foram classificados dentre as temáticas de preços de transferência, análise das demonstrações contábeis, EVA, e ainda, teoria das restrições. Com relação à primeira dessas temáticas, verificou-se o estabelecimento de relações entre preços de transferência e desempenho empresarial, e ainda exploração da finalidade de utilização dessa prática em indústrias brasileiras. A análise de demonstrações contábeis mostrou-se como um recurso utilizado para avaliação de empresas e análise de liquidez por meio da teoria *fuzzy sets*. Verificou-se também exploração da relação entre ativos intangíveis e *economic value added*, bem como estrutura de capital e a referida prática contábil gerencial. Por fim, dentre as 2 pesquisas que envolveram teoria das restrições, identificou-se exploração da viabilidade de aplicação das medidas de desempenho da referida teoria, utilizando-as como premissas para tomada de decisão; bem como a proposição de um elo entre conceitos de BSC e a sistemática de indicadores da teoria as restrições para incrementar o controle executivo de empresas.

A seguir são explicitados os resultados relativos à estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições do campo analisado. Primeiramente expõem-se as redes de cooperação de co-autoria e na sequência, as relações firmadas entre instituições.

7.2 ESTRUTURA DE RELACIONAMENTO DE PESQUISADORES E INSTITUIÇÕES

Nessa subseção exploram-se a estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições constituintes do campo de pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil no triênio 2007-2009. Conforme já explicitado, 184 pesquisadores e 43 instituições distintas compõem a arquitetura de redes do campo. Parte-se do pressuposto que o campo analisado é condicionado pelas estruturas de relações sociais e, a partir de um recorte estruturacionista da teoria institucional, procura-se expor parte do que ocorre na produção científica contábil gerencial no que diz respeito às redes de colaboração (relações de autoria e co-autoria).

7.2.1 Redes de Co-Autoria

A estrutura de relações firmadas no triênio 2007-2009 no campo de pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil está disposta na Figura 10. Os nós representam recursos utilizados para ilustrar cada um dos pesquisadores identificados no campo. As linhas indicam as relações firmadas entre eles manifestadas na forma de co-autorias dos artigos publicados. As cores e o tamanho dos nós indicam o número de laços (relações) estabelecidos por cada um dos atores.

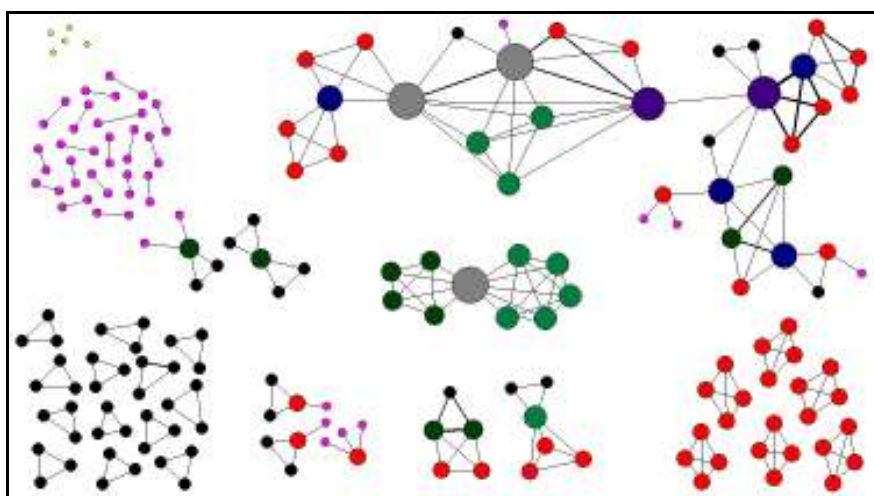


Figura 10: Estrutura da Rede de Colaboração entre Pesquisadores no Triênio 2007-2009

Conforme ilustrado na Figura 10, o campo de contabilidade gerencial não é totalmente conectado e dispõe de inúmeros atores que não cooperam direta ou indiretamente com os demais, logo se constitui de diversos componentes. Foram identificados 5 pesquisadores que desenvolveram pesquisas isoladamente; 18 componentes formados por 2 pesquisadores; 13 componentes formados por 3 pesquisadores; 9 componentes formados por 4 pesquisadores, entre outras sub-redes.

Na Tabela 9 estão reunidas informações relativas aos dados da estrutura de relações em cada um dos anos analisados e do triênio. O número de atores envolvidos no campo diminuiu ao longo do período explorado, implicando redução do tamanho da rede. Cumpre reiterar que eventuais efeitos das políticas editoriais sobre a produção científica analisada não foram objeto de estudo; todavia podem ter interferido para esse declínio, pois, conforme a Tabela 3, o número de publicações veiculadas no ENANPAD reduziu em mais de 50% de 2007 (24 artigos) para 2008 (10 artigos).

Tabela 9: Dados da Estrutura de Relações

	2007	2008	2009	2007 - 2009
Autores	100	65	48	184
Laços	228	162	100	454
Média de Laços por Autor	2,28	2,49	2,08	2,47
Número de Componentes	33	19	16	51
Tamanho do Componente Principal	12	14	7	37
Tamanho do 2º Maior Componente	10	5	5	10
Tamanho do 3º Maior Componente	4	4	4	6
Autores Isolados	3	1	3	7
Densidade da Rede	0,0230	0,0389	0,0443	0,0135

Consoante à redução do tamanho da rede de pesquisadores verifica-se uma redução gradativa no número de laços firmados no campo. Ressalta-se que a contagem dos laços despreza o número de vezes que os atores colaboraram para o desenvolvimento de um determinado estudo, sendo calculado a partir do número de pesquisadores com o qual cada autor colaborou independentemente da existência da repetição dessa parceria.

Os resultados verificados no campo de contabilidade gerencial diferem um pouco daqueles encontrados por Rossoni (2006) no campo de estratégia e organizações no Brasil (1997-2005) e Martins (2009) no campo de operações (1998-2008) que, em ambos os estudos, identificaram crescimento da média de laços por autor em todos os períodos analisados.

Subjacente à proposta de mapeamento da estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições, procura-se compreender como os atores envolvidos no campo se organizam e cooperam para o desenvolvimento da produção científica em contabilidade gerencial no período 2007-2009. Nesses termos, ilustra-se na Figura 11 a evolução da estrutura da rede de colaboração de pesquisadores em cada um dos períodos analisados, bem como a arquitetura da rede de co-autoria desenvolvida a partir de dados acumulados do triênio 2007-2009.

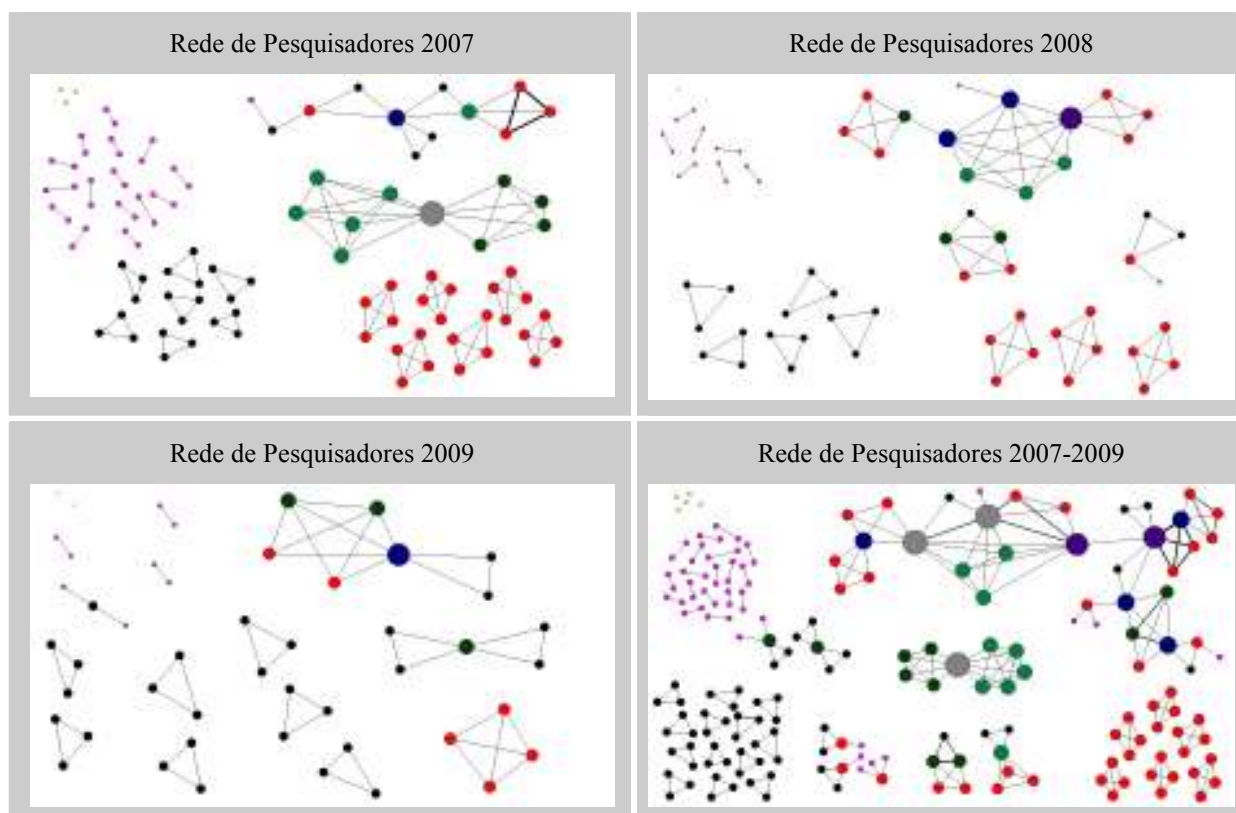


Figura 11: Evolução da Estrutura da Rede de Colaboração entre Pesquisadores

Em linhas gerais, observa-se um campo fragmentado e constituído, em todos os períodos analisados, por diversos componentes. No que diz respeito à rede de pesquisadores formada em 2007, tem-se uma estrutura constituída por 100 atores distribuídos em 33 sub-redes, ou seja, 33 componentes que consistem em sub-grupos totalmente conectados entre si, dispostos conforme a Tabela 10. Tais componentes apresentaram seis variações constitutivas, ou seja, grupos de 1, 2, 3, 4, 10 e 12 pesquisadores.

Tabela 10: Número de Pesquisadores por Componente 2007

Número de Autores por Componente	Número de Componentes		Total de Autores por N° de Componente
1 pesquisador	3	9,09%	3
2 pesquisadores	15	45,46%	30
3 pesquisadores	7	21,21%	21
4 pesquisadores	6	18,18%	24
10 pesquisadores	1	3,03%	10
12 pesquisadores	1	3,03%	12
	33	100%	100

Os autores que obtiveram artigos publicados em 2007 têm preferência pelo estabelecimento de parcerias entre 2 (30%), 3 (21%) e 4 (24%) pesquisadores. A ilustração da rede de pesquisadores em 2007 (Figura 11) associadamente à manifestação de Mello, Crubellate e Rossoni (2009), de que a densidade de uma rede é inversamente proporcional ao número de

componentes que a constitui, sugere que o campo analisado é difuso e possui baixa densidade (0,023), ou seja, poucas conexões entre os atores.

Complementarmente à exploração das características do campo de pesquisa em contabilidade gerencial em 2007, verifica-se que a maioria dos autores mais prolíficos figura como aqueles que dispõem do maior número de parceiros, ou seja, apresenta o maior número de laços. A Tabela 11 reúne os atores mais relevantes do campo no que diz respeito ao número de laços firmados e à quantidade de artigos publicados em 2007.

Tabela 11: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2007

	Autores 2007	Nº de Laços	Nº de Artigos
1.	Antônio A. de Souza	9	2
2.	Fábio Frezatti	6	3
3.	Adriana G. de R. Freitas	5	1
4.	Bruno W. de Oliveira	5	1
5.	Emanuel R. Junqueira	5	2
6.	Ewerton A. Avelar	5	1
7.	Ricardo L. Campos	5	1
8.	Terence M. Boina	5	1
9.	Eduardo T. Valverde	4	1
10.	Fabírcia de F. da Silva	4	1
11.	Natália C. de Souza	4	1
12.	Simone L. Raimundini	4	1

Os autores com menos de quatro laços não integram a Tabela 11. Ainda assim, cumpre salientar que foram identificados: [1] 28 autores com 3 laços; [2] 26 autores com 2 laços; [3] 31 autores com 1 laço e [4] 3 autores isolados (sem laços). A Figura 12 ilustra a rede de cooperação envolvendo os 100 pesquisadores identificados em 2007, com destaque para os autores que integram os componentes mais expressivos da rede.

Os dois componentes ilustrados com indicação dos autores que os constituem reúnem os pesquisadores destacados na Tabela 11. No que tange às relações manifestadas no segundo maior componente (constituído por 10 pesquisadores), verifica-se a centralidade de grau e de intermediação manifestada por Souza. O autor reúne o maior número de laços de toda a rede de cooperação de 2007 (9 parceiros) e configura-se como intermediador de dois grupos de pesquisa. Ainda com relação a este componente, ressalta-se que tal sub-rede é originária da produção conjunta de um total de 2 artigos científicos, ambos com a participação de Antônio Artur de Souza.

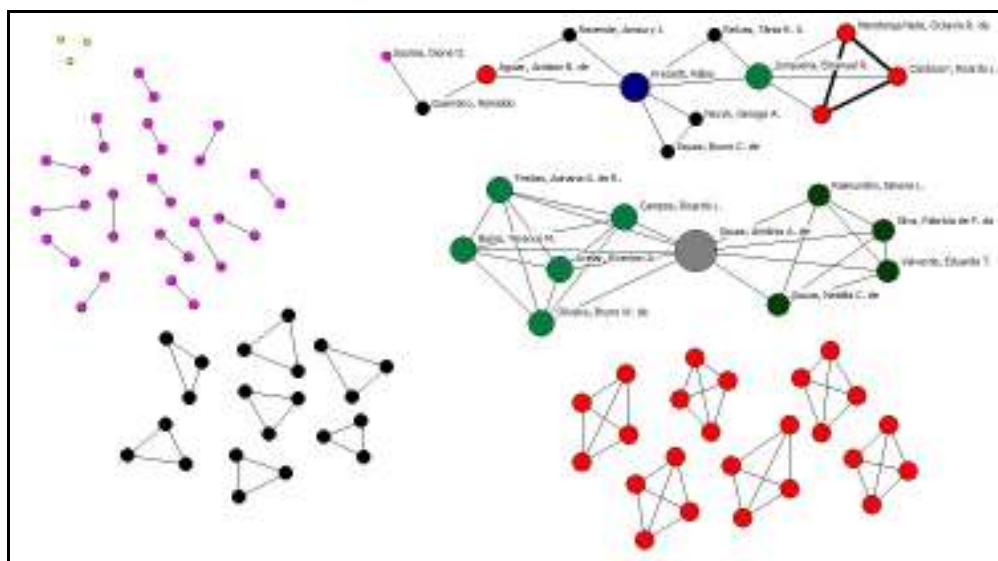


Figura 12: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007

Na Figura 13 ilustram-se as duas maiores sub-redes identificadas em 2007. Com relação ao maior componente, verifica-se que os pesquisadores Fábio Frezatti, Emanuel Junqueira, Anderson Aguiar e Reinaldo Guerreiro assumem, gradativamente, maior centralidade de intermediação no fluxo de idéias e informações entre os constituintes da rede. A presença de tais autores, que assumem o papel de atores intermediários, culmina na existência de conexões indiretas (laços fracos) entre alguns pesquisadores, como é o caso de Soutes e Necyk, por exemplo, que pertencem à mesma rede de colaboradores não estando diretamente conectados. Acrescenta-se que o relacionamento estabelecido entre Mendonça Neto, Cardoso² e Oyadomari é ilustrado por meio de linhas um pouco mais espessas que as demais, indicativas de que houve repetição na formação dessas parcerias.

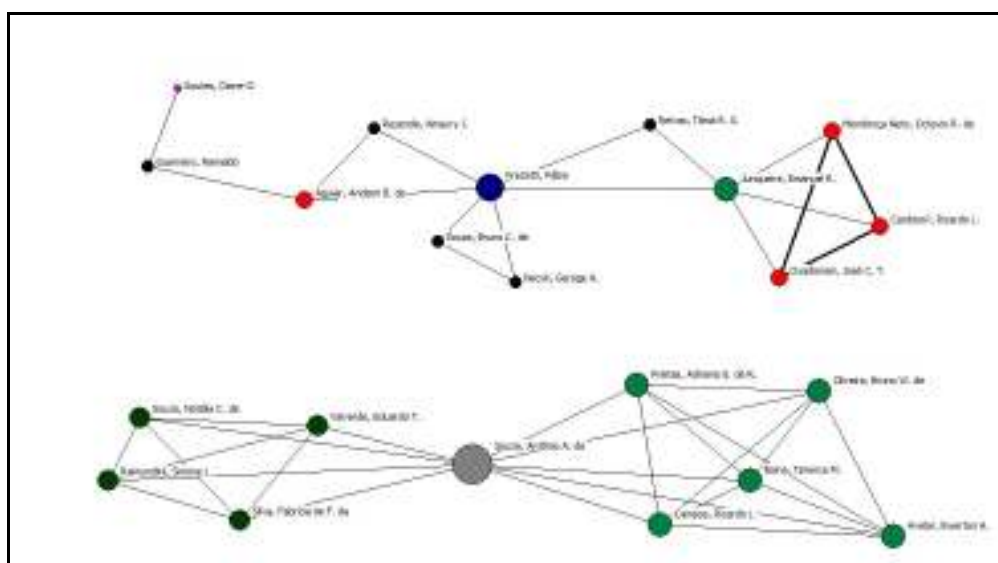


Figura 13: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2007

Em linhas gerais, o campo de cooperação de pesquisadores de 2007 é caracterizado por conexões diretas (laços fortes) entre os pesquisadores e pela presença de lacunas estruturais, o que o torna mais propício à mudança e à inovação; haja vista a existência de brechas entre o fluxo de informações. Apoiando-se em Granovetter (1983), é possível depreender que os 75 pesquisadores que integram os componentes constituídos por 2, 3 e 4 atores são privados de informações provenientes de partes distantes do sistema social, limitando-se às notícias que circulam em seus ambientes de convívio e, conseqüentemente, aos vieses de seus parceiros.

Comparativamente à estrutura de relações formada em 2007, a rede de cooperação de pesquisadores formada em 2008 (65 atores) apresenta redução tanto do número de autores, como da quantidade de relacionamentos firmados entre os mesmos (laços). Apesar dessas quedas, tem-se um aumento no número médio de laços firmados por autor, sinalizando a ampliação da colaboração manifestada na forma de co-autorias. Nesses termos, a visualização de uma postura mais inclinada para perspectiva colaborativa em 2008 pode sinalizar alterações nas práticas de pesquisa do campo, especialmente no que diz respeito à recorrência a parceiros para o desenvolvimento dos estudos. No entanto, essa possível mudança deve ser analisada com cautela, pois, conforme a Tabela 9, em 2009, a média de laços por autor cai para 2,08.

No que diz respeito à formação de sub-redes, verifica-se a presença de 19 componentes em 2008, distribuídos conforme dados da Tabela 12. Comparativamente às características da rede de pesquisadores de 2007, houve redução no número de componentes (33 em 2007, contra 19 em 2008), confirmando assim o incremento de parcerias no processo de pesquisa. Os maiores componentes são constituídos de 14 e 5 pesquisadores.

Tabela 12: Número de Pesquisadores por Componente 2008

Número de Autores por Componente	Número de Componentes		Total de Autores por N° de Componente
1 pesquisador	1	5,26%	1
2 pesquisadores	7	36,85%	14
3 pesquisadores	5	26,32%	15
4 pesquisadores	4	21,05%	16
5 pesquisadores	1	5,26%	5
14 pesquisadores	1	5,26%	14
	19	100%	65

Verifica-se a existência de apenas 1 componente com mais de 5 integrantes e, de forma similar às constatações relativas ao campo em 2007, a rede de colaboração formada em 2008

(Figura 14) também possui grupos fragmentados. Apesar de tal fragmentação, ressalta-se que o indicador de densidade da rede apresentou um crescimento de 69% (0,023 em 2007 e 0,0389 em 2008), sinalizando maior conectividade entre os pesquisadores.

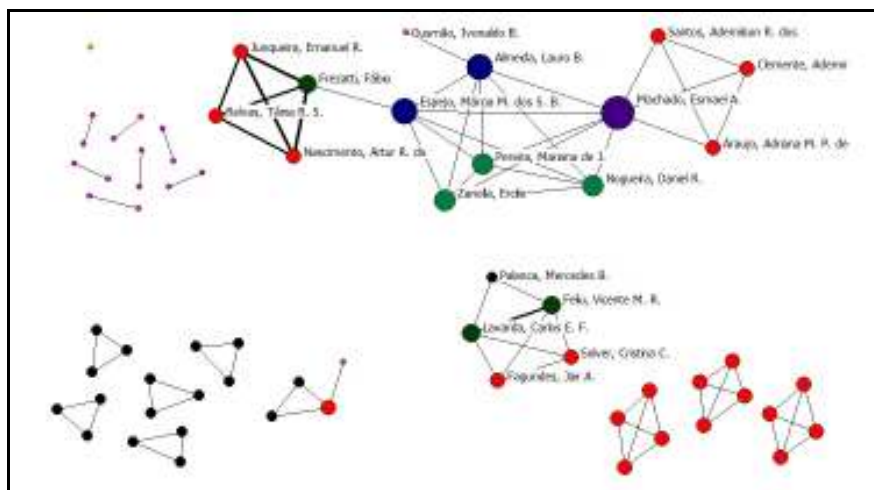


Figura 14: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2008

No que diz respeito às mudanças verificadas no campo, por meio de uma análise comparativa entre a Figura 12 e a Figura 14 é possível perceber que houve redução de sub-redes formadas por 2, 3 e 4 pesquisadores. Alguns atores constantes em 2007 não mais integram o campo em 2008; como é o caso de Antonio A. de Souza e parceiros. Outros 11 pesquisadores permanecem contribuindo para manutenção da pesquisa em contabilidade gerencial, mantendo e incrementando os papéis ocupados no ano anterior, a exemplo de Lauro Almeida, Marcos Ávila, Francisco Bezzera, Ademir Clemente, Carlos Diehl, Márcia Espejo, Fábio Frezatti, Emanuel Junqueira, Tânia Relvas, César Silva e Marcos Souza. A seguir, a Figura 15 ilustra a rede de cooperação de autores em 2008, com destaque àqueles que estiveram presentes em 2007 e permanecem em 2008. Complementarmente, na Figura 16 retoma-se à rede de pesquisadores formada em 2007, com destaque para os autores presentes nos dois primeiros anos analisados.

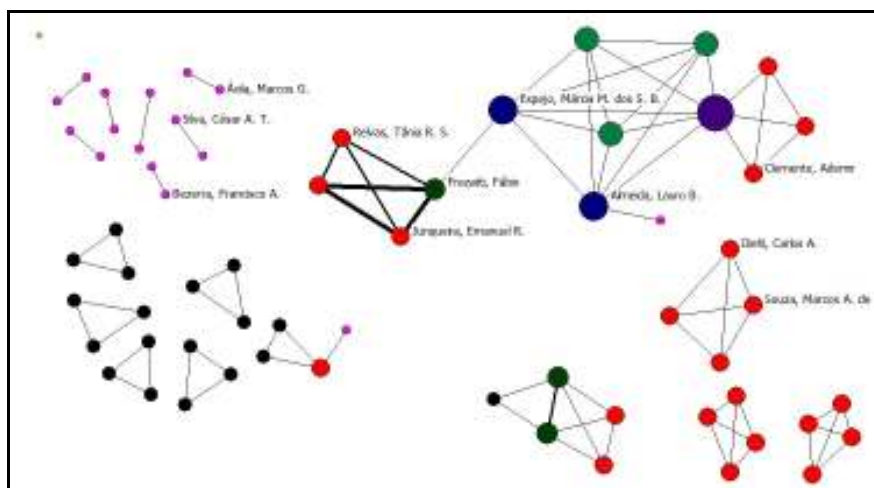


Figura 15: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2008 (presentes em 2007 e 2008)

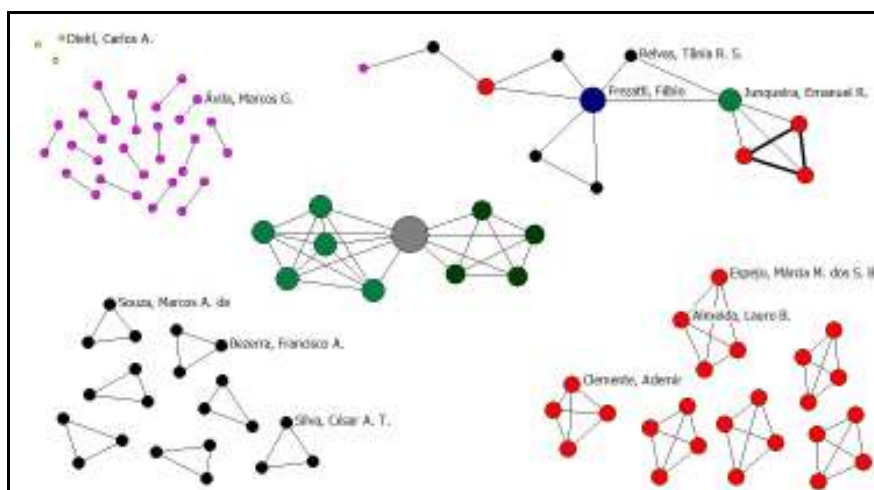


Figura 16: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007 (presentes em 2007 e 2008)

A partir de uma análise comparativa é possível visualizar algumas das mudanças ocorridas no campo. Carlos Diehl desenvolveu pesquisa de forma isolada em 2007; ocasião em que Marcos Souza teve um estudo publicado em parceria com outros dois autores. Em 2008, ambos os pesquisadores (Diehl e Souza) firmaram um relacionamento e, a partir da perspectiva colaborativa da pesquisa, mantiveram-se publicando no campo.

Marcos Ávila teve artigos publicados nos dois períodos. Ambas as pesquisas foram desenvolvidas com a colaboração de mais um ator; no entanto, Ávila mudou de parceiros. O mesmo ocorreu com Cezar Silva e Francisco Bezerra, que inicialmente estiveram envolvidos em componentes formados por 3 pesquisadores e, no ano seguinte, manifestaram laços com apenas um pesquisador.

Lauro Almeida e Márcia Espejo, parceiros desde 2007, ampliaram seus relacionamentos; por meio de um intermediador, passaram a estar conectados com Ademir Clemente, também presente nos dois anos pesquisados. Em 2007, esses três pesquisadores integravam

componentes formados por 4 atores e, em 2008, passaram a fazer parte da principal sub-rede, formada por Emanuel Junqueira, Fábio Frezatti e Tânia Relvas. Para uma melhor visualização da estrutura de relacionamento desses novos parceiros, a Figura 17 ilustra as relações firmadas nas duas principais sub-redes em 2008 e seus respectivos atores.

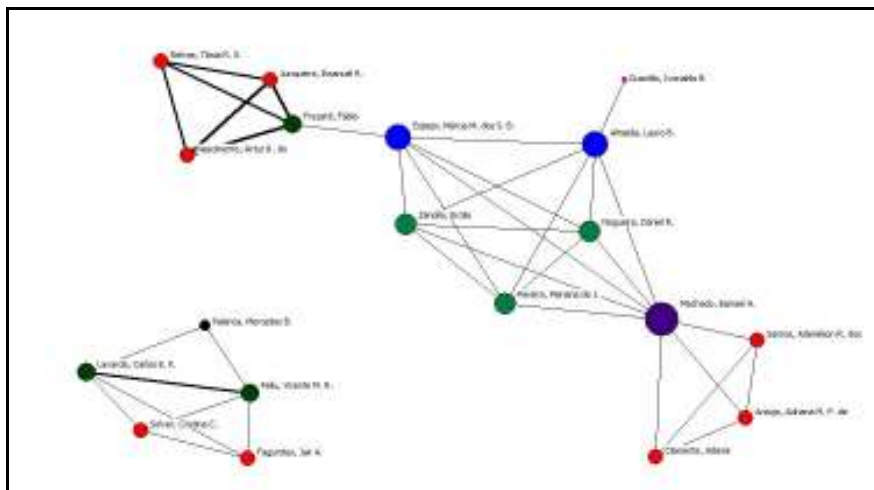


Figura 17: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2008

Verifica-se que Márcia Espejo configura-se como a autora que possibilitou a conversação de sua rede de pesquisadores com a rede formada por Frezatti e demais colaboradores, assumindo assim, o papel de principal intermediadora da rede constituída em 2008. Espejo pode ser apontada como sendo a ponte que liga dois grupos que, sem sua presença, estariam desconectados. De forma similar, destaca-se a centralidade de intermediação de Esmael Machado, que conectou Ademir Clemente, Ademilson Santos e Adriana Araújo ao componente principal de 2008.

Ainda com relação ao principal componente verificado no segundo ano, ressalta-se que a parceria formada em 2007 entre Frezatti, Junqueira e Relvas e incrementada com a participação de Nascimento em 2008 mostrou-se recorrente, pois, conforme espessura dos laços firmados entre os autores (Figura 17), o grupo de pesquisadores obteve mais de uma publicação em 2008 (Frezatti, Nascimento e Junqueira – 1 artigo no Congresso ANPCONT; Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento – 1 artigo no Congresso USP e 1 artigo no ENANPAD).

Na parte inferior esquerda da Figura 17 tem-se o segundo componente que envolveu o maior número de atores em 2008. Trata-se de autores que não estiveram presentes no campo no ano anterior, mas que se destacaram no que diz respeito ao número de laços firmados (Vicente Feliu e Carlos Lavarda) e na quantidade de artigos publicados. Na Tabela 13 estão reunidos os

autores que mais se destacaram quanto à centralidade de grau com a respectiva quantidade de artigos publicados.

Tabela 13: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2008

	Autores 2008	Nº de Laços	Nº de Artigos
1.	Esmael A. Machado	8	2
2.	Lauro B. Almeida	6	2
3.	Márcia M. dos S. B. Espejo	6	2
4.	Daniel R. Nogueira	5	1
5.	Mariana de J. Pereira	5	1
6.	Ercílio Zanolla	5	1
7.	Fábio Frezatti	4	4
8.	Vicente M. R. Feliu	4	2
9.	Carlos E. F. Lavarda	4	2

Esmael Machado, que se destacou como ator intermediador, apresenta a maior centralidade de grau da rede de pesquisadores formada em 2008, tendo estabelecido parceria com 8 atores diferentes que contribuíram para o desenvolvimento de dois artigos científicos. Por outro lado, Fábio Frezatti foi o autor mais prolífico em 2008, com 4 artigos publicados e 4 parceiros distintos, sendo que 3 desses 4 pesquisadores, foram parceiros em mais de uma produção.

Em 2009, verifica-se um campo constituído por 48 pesquisadores que apresentaram, em média, 2,08 laços cada. Apesar de dispor de menos de 50% do número de autores que integraram o mesmo campo em 2007, a rede formada em 2009 apresenta a maior densidade do período analisado, equivalente a 0,0443. Novamente, verificam-se mudanças nas características dos relacionamentos firmados entre os atores; tem-se uma ampliação do número de laços entre pesquisadores comparativamente à quantidade possível de relacionamentos, ou seja, os pesquisadores da linha investigativa de contabilidade gerencial estão interagindo mais uns com os outros.

Ainda com relação à densidade da rede, verifica-se que houve, teoricamente, maior velocidade no que diz respeito à troca de informações entre os integrantes da rede no terceiro ano analisado; ocasião em que a rede é formada por 16 componentes sendo, o mais expressivo, composto por 7 pesquisadores. A Tabela 14 reúne informações acerca dos componentes formativos da rede de cooperação de pesquisadores em 2009.

Tabela 14: Número de Pesquisadores por Componente 2009

Número de Autores por Componente	Número de Componentes		Total de Autores por N° de Componente
1 pesquisador	2	12,50%	2
2 pesquisadores	3	18,75%	6
3 pesquisadores	8	50,00%	24
4 pesquisadores	1	6,25%	4
5 pesquisadores	1	6,25%	5
7 pesquisadores	1	6,25%	7
	16	100%	48

As informações sumariadas na Tabela 14 indicam que as preferências de formação de parcerias encontram-se concentradas no desenvolvimento de pesquisas em grupos formados por 3 atores. Similarmente às constatações relativas ao período de 2008, o campo de 2009 caracteriza-se como um ambiente constituído por grupos fragmentados; todavia, em menor escala. Apesar do aumento verificado na densidade da rede, o componente que integra o maior número de pesquisadores foi construído a partir da colaboração de 7 pesquisadores.

Valcemiro Nossa foi o autor mais prolífico de 2009; obteve 3 artigos publicados e apresentou o maior número de laços (firmou parceria com 6 pesquisadores). Outros 12 autores publicaram 2 artigos no terceiro ano analisado, dos quais 7 destacaram-se também, no número de laços firmados. Constam da Tabela 15 os autores que apresentaram mais de 2 laços relacionais em 2009 e a respectiva quantidade de publicações obtida por cada um deles.

Tabela 15: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2009

	Autores 2009	N° de Laços	N° de Artigos
1.	Valcemiro Nossa	6	3
2.	Aridelmo J. C. Teixeira	4	2
3.	Lauro B. Almeida	4	2
4.	Rosimeire P. Gonzaga	4	2
5.	Andson B. de Aguiar	3	1
6.	Angélica de V. S. M. Santos	3	1
7.	Artur R. do Nascimento	3	2
8.	Emanuel R. Junqueira	3	2
9.	Fábio Frezatti	3	2
10.	Tânia R. S. Relvas	3	2

A maioria dos atores (58,33%) presentes em 2009 apresentou 2 laços relacionais. Desses 28 pesquisadores, apenas 5 obtiveram 2 artigos publicados. Verifica-se que os atores mais centrais, especialmente no que diz respeito à centralidade de grau (número de colaboradores) são, possivelmente, aqueles que reúnem o maior número de publicações no campo. Ainda com relação ao número de colaboradores com os quais cada autor esteve envolvido em 2009,

constatou-se que 8 pesquisadores desenvolveram suas investigações em parceria com 1 ator. Em adição, ressalta-se que nesse último período analisado, voltaram a ocorrer publicações de autores isolados, ou seja, autoria única (3 ocorrências), conforme a Figura 18, que ilustra a rede de cooperação de co-autorias formada em 2009.

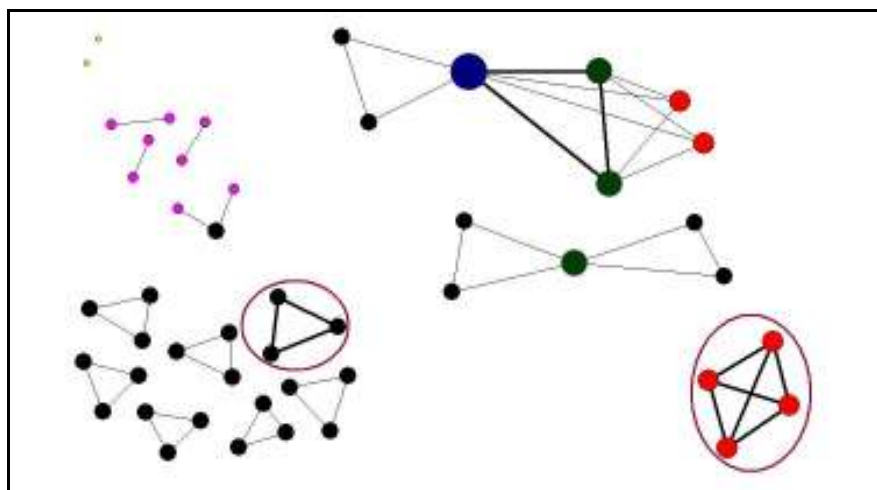


Figura 18: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2009

Apesar de terem sido identificados três artigos desenvolvidos de forma isolada, na Figura 18 são ilustrados apenas 2 atores (canto superior esquerdo) sem nenhuma conexão, uma vez que um dos autores que publicou artigo sem a colaboração de outros pesquisadores (José Rezende), também desenvolveu artigo em parceria com mais 2 pesquisadores, sendo, dessa forma, representado por um componente composto de 3 atores.

Conforme já salientado, a rede de cooperação formada em 2009 apresentou a maior densidade dentre os períodos explorados, sugerindo assim, maior intensidade na interação entre os atores; ou seja, em linhas gerais, os pesquisados estão mais conectados uns aos outros. Quanto à repetição dos grupos de pesquisa, verificou-se que a parceria formada entre Vicente Feliu, Carlos Lavarda e Mercedes Palanca, destacados na Figura 18 por meio de um círculo, mostrou-se presente no desenvolvimento de 2 artigos publicados. De forma similar, Fábio Frezatti, Emanuel Junqueira, Artur Nascimento e Tânia Relvas também obtiveram, conjuntamente, 2 publicações (componente formado por 4 atores).

Essas constatações são sugestivas da natureza dos laços firmados nesse campo do conhecimento, especialmente em 2009. O relacionamento entre esses autores é predominantemente estabelecido por meio de ligações diretas, o que pode indicar uma preferência no que diz respeito ao desenvolvido de pesquisas. Acrescenta-se que Feliu, Lavarda e Palanca mostram-se conectados desde 2008; já Frezatti, Junqueira e Relvas,

manifestam parcerias desde 2007 e, a partir de 2008, verifica-se o ingresso de Nascimento nesse grupo de pesquisadores. Apesar dos benefícios que podem decorrer do estabelecimento de parcerias dessa natureza, principalmente no que diz respeito ao comprometimento e responsabilidade dos atores envolvidos nessas conexões, cumpre observar que esse tipo de laço pode nutrir uma relação de dependência (BURT, 2004; GRANOVETTER, 1983).

Na sequência, recorre-se à Figura 19 para explicitar os dois componentes mais significativos no que diz respeito ao número de atores identificados. Ressalta-se que somente em tais componentes verificam-se laços fracos na estrutura de relacionamentos firmada em 2009. Valcemiro Nossa, que é o autor mais prolífico no último ano analisado (3 artigos publicados), dispõe de maior centralidade de intermediação; conectou-se diretamente com todos os seus parceiros e desenvolveu mais de uma pesquisa em parceria com Aridélmo Teixeira e Rosimeire Gonzaga.

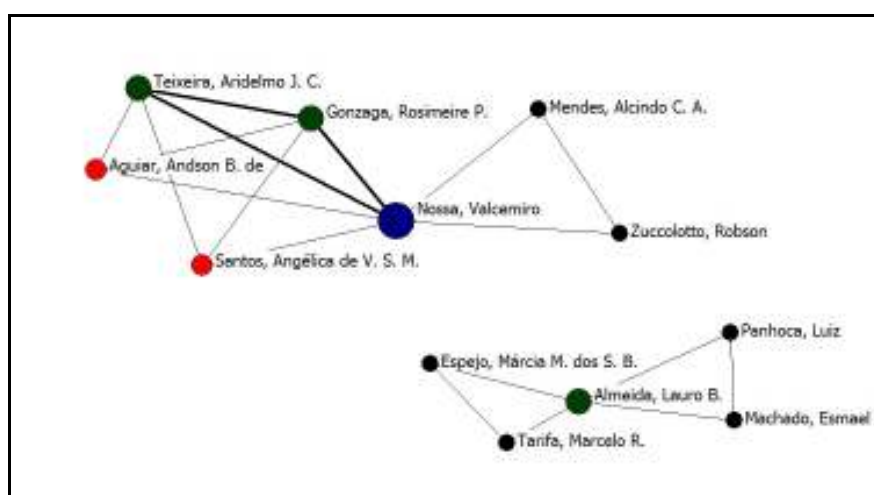


Figura 19: Principais Sub-redes de Cooperação entre Pesquisadores 2009

Lauro Almeida é o segundo ator mais central no que tange à intermediação; de forma similar às conexões firmadas por Nossa, Almeida não tem suas relações intermediadas por nenhum ator; conecta-se diretamente com todos os seus 4 parceiros. Márcia Espejo e Lauro Almeida estiveram conectados durante os três anos analisados. Em 2007, Marcelo Tarifa integrava esse grupo de pesquisadores e, em 2009, torna a manifestar relações com os mesmos. Esmael Machado e Lauro Almeida também são parceiros desde 2008.

Apenas 6 pesquisadores estiveram presentes no triênio analisado: Lauro Almeida, Marcos Ávila, Márcia Espejo, Fábio Frezatti, Emanuel Junqueira e Tânia Relvas. Alinhadamente à exploração das estruturas de relacionamento firmadas em 2007 e 2008, a Figura 20 expõe as

redes de cooperação formadas no triênio analisado com a finalidade de ilustrar a evolução da arquitetura de relacionamentos formada por tais pesquisadores.

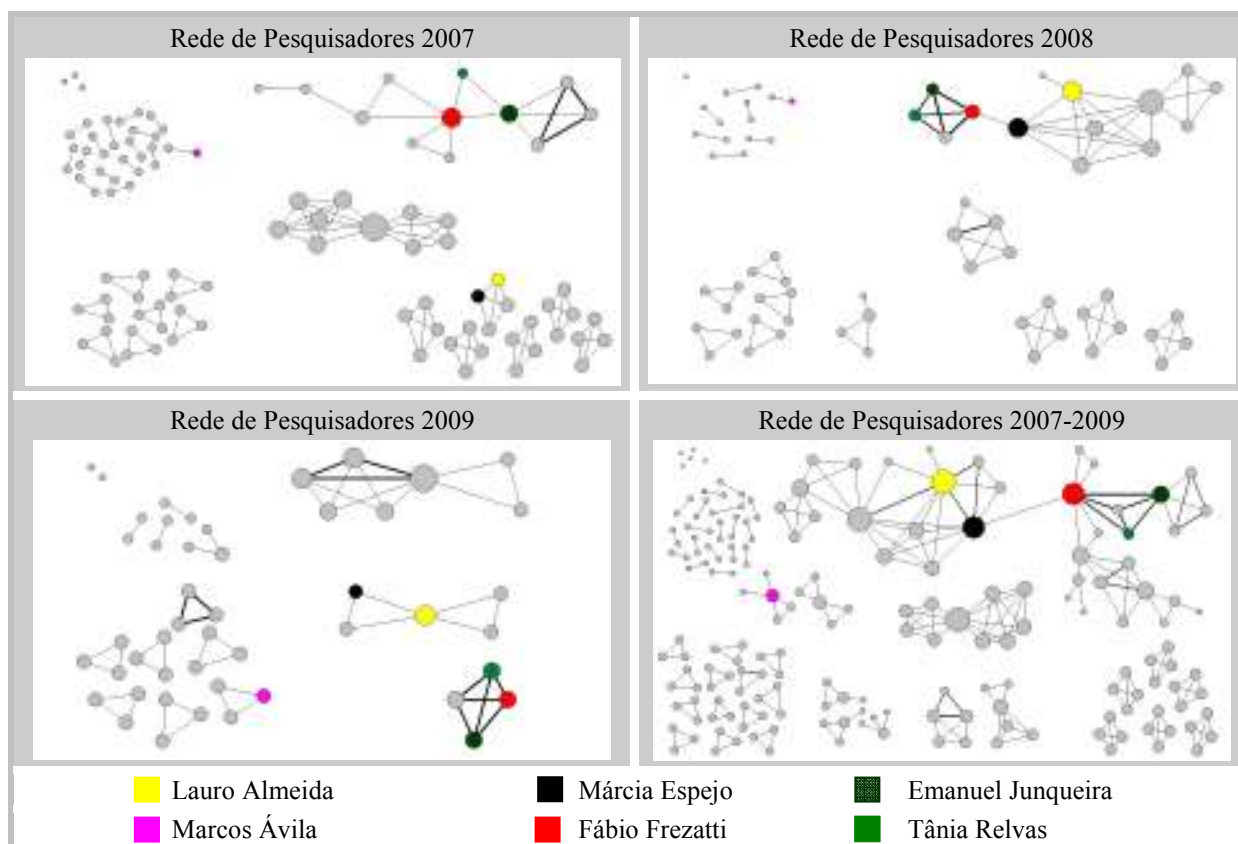


Figura 20: Rede de Cooperação entre Pesquisadores Presentes no Triênio

A partir da ilustração (Figura 20) verifica-se que durante os três anos analisados Marcos Ávila esteve ligado a um reduzido número de pesquisadores. Em conformidade às proposições teóricas anteriormente expostas, o fato de Ávila ter estado ligado a atores diferentes todos os períodos sugere a possibilidade de mudanças em seus interesses de pesquisa. Nesse sentido, alinhadamente a essa expectativa, verificou-se que houve alterações nos propósitos investigativos de Ávila que, primeiramente manifestou interesse pela identificação e discussão de práticas de custos utilizadas por indústrias de petróleo e gás; no segundo momento envolveu-se em pesquisa que propôs modelo para aplicação de um método de custeio e; por fim, explorou uma temática distinta daquelas anteriormente estudadas; publicou sobre *balanced scorecard* e estratégia.

Lauro Almeida e Márcia Espejo sempre estiveram juntos. A estrutura de parceiros envolvidos na produção científica dos autores apresentou variações no período analisado. No primeiro ano, desenvolveram pesquisas juntamente com mais dois parceiros. Em 2008, a produção científica dos autores foi decorrente de um grupo formado por mais atores – publicaram um

artigo desenvolvido por 6 pesquisadores, no total. Em 2009, manifestaram envolvimento em pesquisa desenvolvida por 3 pesquisadores. Verificam-se similaridades nos 6 artigos produzidos por Almeida ou Espejo; a estratégia utilizada em todas as investigações foi a de levantamento, por meio da aplicação de questionários. Os autores estiveram interessados em explorar a possibilidade de estabelecer relações entre práticas de contabilidade gerencial e outras variáveis. Aspectos ligados ao gerenciamento de custos e uma possível relação com a estratégia empresarial; bem como, peculiaridades do sistema orçamentário e de preços de transferência foram estudados pelos pesquisadores.

Ainda com relação à autora Márcia Espejo, cumpre observar que a mesma é responsável pela ligação (em 2008) entre sua rede e a de Frezatti e demais parceiros. Este, por sua, sempre esteve conectado com Emanuel Junqueira e Tânia Relvas. Considerando que Frezatti foi identificado como o autor mais prolífico do triênio 2007-2009, é importante atentar que apenas em 2009 o autor esteve exclusivamente envolvido com um grupo de mais 3 pesquisadores. Assim, considerando as proposições de Granovetter (1973, 1983) e Burt (2004), relativas à posição ocupada pelos atores no que diz respeito ao acesso às informações compartilhadas em uma rede de relacionamentos, possivelmente a persistência desses atores nos três anos analisados esteja condicionada pelo pertencimento a uma rede caracterizada pela presença de lacunas estruturais, haja vista a existência de conexões indiretas entre os pesquisadores, especialmente nos dois primeiros anos abrangidos pela análise.

Considerando a rede de cooperação formada no triênio 2007-2009 (Figura 20), verifica-se que, excetuando-se Marcos Ávila, todos os demais atores ativos nos três anos integram a mesma sub-rede; ou seja, a partir de um recorte temporal trienal para exploração da perspectiva colaborativa, 5 dos 6 pesquisadores presentes em todos os períodos estabeleceram algum tipo de relação entre si, o que pode sugerir a importância da perspectiva colaborativa na construção do conhecimento, pois esses pesquisadores podem ser apontados como os mais expoentes do campo no que tange à proliferação.

Em relação à estrutura de relacionamento configurada no período 2007-2009 (Figura 21) verifica-se que, o campo de contabilidade gerencial é fragmentado e caracterizado pela presença de lacunas estruturais quase exclusivamente em seu componente principal. Em linhas gerais, trata-se de uma rede com baixo grau de imersão, pois apenas 3,26% dos atores (6 pesquisadores) mantiveram-se presentes em todos os anos estudados, sugerindo assim,

relativa diversidade entre os atributos da produção científica, especialmente questões e métodos de pesquisa, resultantes das parcerias formadas (MOODY, 2004).

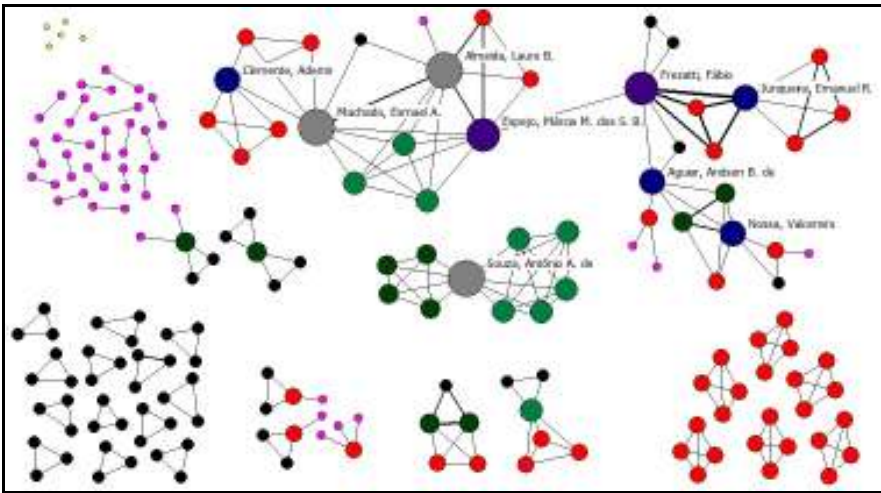


Figura 21: Rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007-2009

Apesar do componente principal, que reúne os autores mais relevantes do campo (prolificidade, centralidades de grau e de intermediação), apresentar brechas no fluxo de informações, verifica-se acentuada presença de laços fortes entre os demais integrantes do campo. Os componentes formados por três e quatro pesquisadores são fundamentalmente originários de ligações diretas entre os autores; nos casos em que surge a figura do ator intermediador, este apresenta laços fortes com todos os demais integrantes de seus componentes.

A Tabela 16 reúne informações relativas ao número de pesquisadores envolvidos em cada um dos componentes identificados na rede 2007-2009. O componente principal é formado por 20,11% do total de autores constituintes do campo, ao passo que o segundo e o terceiro maiores abrangem, respectivamente, 5,43% e 3,26% dos pesquisadores.

Tabela 16: Número de Pesquisadores por Componente 2007-2009

Número de Autores por Componente	Número de Componentes		Total de Autores por Nº de Componente
1 pesquisador	5	9,80%	5
2 pesquisadores	18	35,29%	36
3 pesquisadores	13	25,50%	39
4 pesquisadores	9	17,65%	36
5 pesquisadores	3	5,88%	15
6 pesquisadores	1	1,96%	6
10 pesquisadores	1	1,96%	10
37 pesquisadores	1	1,96%	37
	51	100%	184

Sob um olhar trienal, o campo de contabilidade gerencial é caracterizado pela presença de 51 componentes, indicativos “que há maior possibilidade de eles apresentarem práticas ou conhecimento compartilhados do que aqueles isolados, o que não necessariamente ocorre de fato” (ROSSONI; GUARIDO FILHO, 2009, p. 376).

Na Figura 22 ilustra-se a principal sub-rede de cooperação verificada no triênio. Constatou-se que o principal componente formado no período 2007-2009 reúne os atores constituintes de cada um dos maiores componentes identificados anualmente, envolvendo, inclusive, a principal sub-rede constituída em 2009 que por sua vez reuniu atores que não obtiveram algum tipo de destaque em 2007 e/ou 2008. Desse modo, é possível afirmar que, ao longo do tempo, os atores do campo pesquisado estão menos isolados e mais conectados uns aos outros. Em outras palavras, talvez esteja iniciando um processo incremental da construção das pesquisas em contabilidade gerencial no cenário brasileiro, pois os autores que mais se destacaram parecem ter percebido a importância da formação de parcerias.

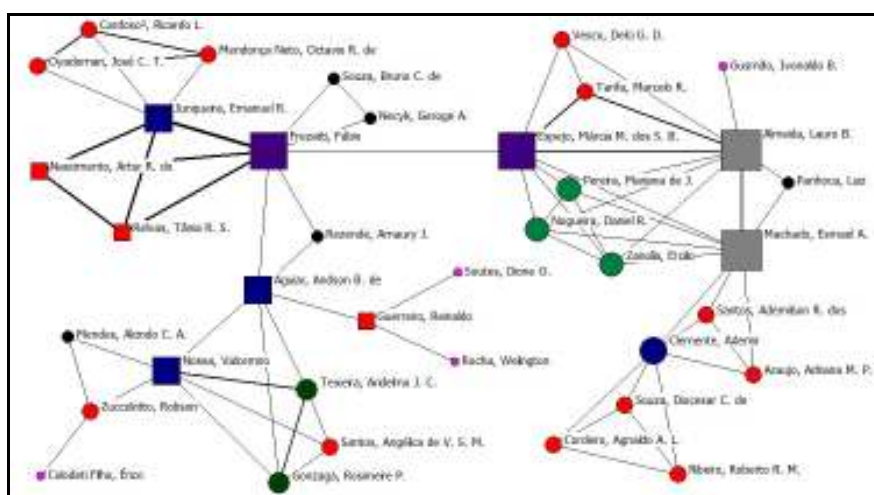


Figura 22: Principal Sub-rede de Cooperação entre Pesquisadores 2007-2009

Em todo o período analisado, apenas 3,8% dos artigos publicados foram desenvolvidos por meio de autoria única, indicativos de que há baixa frequência de atores isolados no campo. Conforme ilustrado, 10 dos 15 autores mais prolíficos do triênio elencados na Tabela 4 integram o componente principal (Figura 22); são eles: [1] Fábio Frezatti; [2] Emanuel Junqueira; [3] Artur Nascimento; [4] Lauro Almeida; [5] Tânia Relvas; [6] Márcia Espejo; [7] Andson Aguiar; [8] Esmael Machado; [9] Reinaldo Guerreiro; e [10] Valcemiro Nossa. Tais pesquisadores estão ilustrados por meio de “quadrados” ao invés de nós, para facilitar sua localização no universo de 37 atores da principal sub-rede de 2007-2009 (Figura 22).

O ator mais prolífico do campo – Fábio Frezatti – apresentou o maior escore de intermediação nos três anos compreendidos pela análise. Em adição, destaca-se que o autor está diretamente conectado (laços fortes) com outros 5 pesquisadores que integram o rol daqueles que reúnem o maior número de artigos publicados no período. Nesses termos, considerando o destaque que Machado-da-Silva, Guarido Filho e Rossoni (2006a) atribuem à lógica recursiva entre agência e estrutura em processos de análises relacionais, depreende-se a importância do papel assumido por Frezatti (aspecto posicional), o que pode lhe proporcionar a oportunidade para difusão de idéias no meio acadêmico.

Assim, apoiando-se na dualidade preconizada entre estrutura e agência no processo de institucionalização (GIDDENS, 2009) de práticas de pesquisas, possivelmente, a estrutura de relações ilustrada, propícia à exploração da capacidade de agência de Frezatti, pode configurar-se como um cenário oportuno para legitimação de suas preferências investigativas, tanto no que diz respeito às temáticas estudadas, estratégias utilizadas, bases epistemológicas, etc. Logo, é provável que os produtos resultantes das pesquisas desenvolvidas pelos atores centrais acabem ganhando novos adeptos a ponto de assumir a função de elementos estruturados, mas também estruturantes de um determinado campo de pesquisa.

O segundo maior indicador de centralidade de intermediação recai sob Márcia Espelho. Por meio dos laços firmados direta e indiretamente com a autora, 15 pesquisadores passaram a integrar o maior componente. Complementarmente, verifica-se a posição privilegiada ocupada pela autora; única intermediadora entre o autor mais prolífico do campo analisado e o seu grupo de pesquisadores (ponte) e, conseqüentemente, agenciadora de uma parcela das informações e experiências que transitam pela rede.

Ainda com relação à centralidade de intermediação, a Tabela 17 elenca os autores mais expressivos nesse quesito, com seus respectivos coeficientes (*Betweenness*). Ressalta-se que tais informações referem-se ao grau de centralidade considerando a totalidade das relações verificadas no triênio 2007-2009. No entanto, como a grande maioria dos componentes formados é caracterizado pela presença de 2, 3 e 4 autores diretamente conectados entre si, as posições centrais, no que tange à intermediação, encontram-se concentradas no componente principal ilustrado na Figura 22, cujos nomes estão destacados na Tabela 17. Os demais autores também constantes da referida tabela são intermediadores de grupos de, no máximo, 10 atores.

Tabela 17: Autores com Maior Centralidade de Intermediação entre 2007 e 2009

	Autores	<i>Betweenness</i>	<i>nBetweenness</i>
1.	Fábio Frezatti	428.000	2.570
2.	Márcia Espejo	325.000	1.952
3.	Andson Aguiar	281.000	1.687
4.	Esmael Machado	192.500	1.156
5.	Valcemiro Nossa	109.000	0,655
6.	Ademir Clemente	99.000	0.594
7.	Emanuel Junqueira	99.000	0.594
8.	Reinaldo Guerreiro	69.000	0.414
9.	Lauro Almeida	59.500	0.357
10.	Robson Zuccolotto	35.000	0.210
11.	Antônio Souza	20.000	0.120
12.	Rosimeire Gonzaga	10.000	0.060
13.	Aridelmo Teixeira	10.000	0.060
14.	Marcos Souza	6.000	0.036
15.	Marcos Ávila	5.000	0.030
16.	Luiz Miranda	4.000	0.024
17.	Ilse Beuren	3.000	0.018
18.	Paulo Rosa	2.000	0.012
19.	Francisco Bezerra	2.000	0.012
20.	Carlos Lavarda	1.000	0.006
21.	Vicente Feliu	1.000	0.006

Conforme salientado quando da exposição da Figura 22, o maior componente do triênio agrupa 10 dos 15 autores mais prolíficos nesse período. Complementarmente, a Figura 23 ilustra os 5 autores também expressivos no número de artigos publicados e que não integram a principal sub-rede 2007-2009; quais sejam: [1] Marcos Ávila; [2] Ilse Beuren; [3] Vicente Feliu; [4] Carlos Lavarda; e [5] Mercedes Palanca.

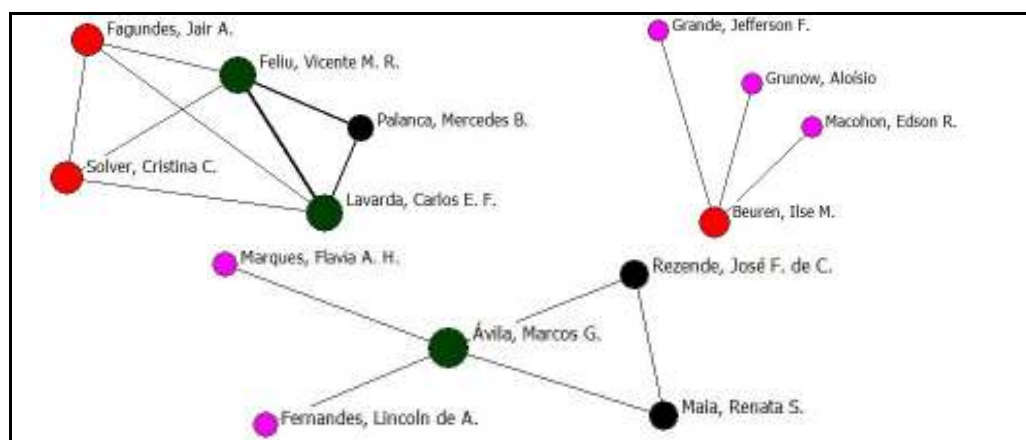


Figura 23: Sub-redes de Autores mais Prolíficos 2007-2009

Numa perspectiva um pouco distinta da maior parte dos atores relevantes do campo (quanto ao número de publicações), os 5 autores ilustrados também obtiveram êxito em suas

trajetórias acadêmicas no período explorado. Ressalta-se que, com exceção de Palanca, todos os demais exercem algum tipo de centralidade de intermediação, o que pode ter contribuído para tal resultado. As estruturas de relacionamentos ilustradas na Figura 23 podem ser exploradas como indicativas de que de esse grupo de pesquisadores não compartilha das mesmas práticas que os demais autores.

A seguir, a Tabela 18 reúne todos os autores que apresentam mais de 3 laços relacionais durante os três anos explorados. As informações sinalizam que 28 pesquisadores (15,22% do total) concentram quase 60% dos 454 laços firmados no campo; resultado que é convergente à baixa densidade da rede de pesquisadores.

Tabela 18: Centralidade de Grau (número de laços) x Prolificidade 2007-2009

Autores 2007-2009	Nº de Laços	Nº de Artigos	Autores 2007-2009	Nº de Laços	Nº de Artigos
Antônio A. de Souza	9	2	Ercílio Zanolla	5	1
Esmael A. Machado	9	3	Mariana de J. Pereira	5	1
Lauro B. Almeida	9	5	Ricardo L. Campos	5	1
Fábio Frezatti	8	9	Terence M. Boina	5	1
Márcia M. dos S. B. Espejo	8	4	Aridelmo J. C. Teixeira	4	2
Ademir Clemente	6	2	Carlos E. F. Lavarda	4	4
Andson B. de Aguiar	6	3	Eduardo T. Valverde	4	1
Emanuel R. Junqueira	6	7	Fabricia de F. da Silva	4	1
Valcemiro Nossa	6	3	Luiz C. Miranda	4	2
Marcos A. de Souza	5	2	Marcos G. Ávila	4	3
Adriana G. de R. Freitas	5	1	Natália C. de Souza	4	1
Bruno W. de Oliveira	5	1	Rosimeire P. Gonzaga	4	2
Daniel R. Nogueira	5	1	Simone L. Raimundini	4	1
Ewerton A. Avelar	5	1	Vicente M. R. Feliu	4	4

Verifica-se que muitos dos atores listados na Tabela 18 integram a mesma rede de pesquisadores, sugerindo assim, a importância de cooperarem uns com os outros. No entanto, é oportuno frisar que 12 desses 28 pesquisadores têm apenas 1 artigo publicado no período analisado e exibem centralidade de grau superior a 3 laços por terem desenvolvido uma pesquisa em grupos constituídos por 5 e 6 autores.

Excluindo-se esses autores que participaram com uma única publicação, tem-se um total de 16 pesquisadores que, em parceria, fomentaram o desenvolvimento de 34 pesquisas na temática de contabilidade gerencial. Essas informações confirmam o pertencimento dos atores mais relevantes do campo a uma mesma rede de cooperação.

Por fim, com relação à posição ocupada por cada ator constituinte do campo de pesquisa em contabilidade gerencial, explorou-se o tipo de vínculo (professor, aluno, pesquisador ou executivo) manifestado na ocasião das publicações. Nesse sentido, identificaram-se 14 artigos desenvolvidos mediante a exclusiva participação de professores (4 artigos de autoria única, 8 artigos desenvolvidos em pares e 2 artigos em trios) e 6 pesquisas exclusivamente realizadas por alunos. Verificou-se ainda que todos os 21 atores classificados como pesquisadores são egressos de programas de mestrado e de cursos de especialização. Ressalta-se que a caracterização de um ator como sendo egresso foi efetuada verificando-se sua posição nos últimos dois anos antecedentes à publicação da pesquisa.

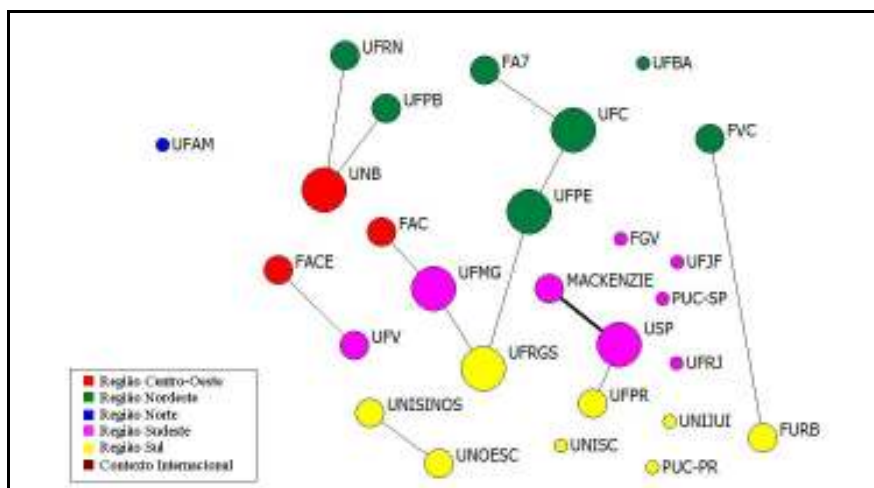
O levantamento dos tipos de vínculos e da posição formativa dos atores pesquisados indica que a produção científica em contabilidade gerencial é predominantemente desenvolvida a partir da formação de parcerias entre professores e alunos; ou seja, os professores mostraram-se mais envolvidos em pesquisas com alunos do que com seus pares. Possivelmente, esse formato de parceria seja decorrente de um campo que concentra a ampliação de programas de pós-graduação na última década e que, por este motivo, reúne parcela significativa de discentes que carecem de orientação.

Verificou-se ainda, que o nível de ensino cursado pelos pesquisadores parece orientar a formação de parcerias. Os doutorandos somente firmaram laços (diretos) com professores, pesquisadores egressos de mestrado e doutorandos. Já os mestrandos, formaram parcerias com alunos de graduação, especialização, professores e com outros mestrandos. Na sequência, expõem-se as redes de cooperação entre instituições verificadas no período.

7.2.2 Redes Interinstitucionais

134

Com base nas informações relativas ao vínculo institucional manifestado pelos autores efetuou-se o mapeamento da estrutura das relações interinstitucionais. Os recursos ilustrativos para visualização da arquitetura de redes seguem a mesma linha utilizada para as redes de co-autoria; os tamanhos dos nós são indicativos do número de laços estabelecidos por cada instituição que, nesse momento da análise, assumem também o papel de atores sociais. No entanto, recorre-se às cores para ilustrar as regiões brasileiras às quais as instituições pertencem ou ainda, para indicar que são IES estrangeiras. A Figura 24 exhibe a rede de cooperação firmada entre instituições no primeiro ano analisado.



A manutenção do campo de pesquisa em contabilidade gerencial, em 2007, deu-se a partir da produção científica originária de 27 instituições, das quais 9 estiveram isoladas. O maior agrupamento envolveu 6 IES de 4 regiões brasileiras diferentes; seguido de 2 componentes de 3 IES e 3 componentes de 2 IES cada. Verifica-se que, teoricamente, a maioria das instituições que compartilha práticas de pesquisas objetivadas na forma de artigos científicos realizou tais trocas com um pequeno grupo de atores.

Em nível interinstitucional, o campo é caracterizado pela presença de 12 conexões diretas (laços fortes). No componente formado pela UNB, UFRN e UFPB, a Universidade de Brasília assumiu a intermediação da relação entre as outras duas instituições. A formação desse componente pode ser resultante do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis que, na ocasião de sua constituição, envolveu UNB, UFPB, UFPE e UFRN. Em posição similar à UNB, tem-se a Universidade de São Paulo, que assumiu a intermediação do fluxo de informações entre UFPR e MACKENZIE.

Com relação ao maior componente, verificam-se conexões que cruzam fronteiras regionais do país. Apesar de envolver 6 instituições, a sub-rede mais expressiva é constituída por atores que manifestaram, no máximo, 2 laços cada um, sugerindo assim, a existência de lacunas na transmissão de informações. A conexão entre FAC e UFMG é decorrente do desenvolvimento de um artigo entre Ricardo Campos (FAC) e outros 4 pesquisadores vinculados à UFMG; instituição responsável pela oferta dos cursos de graduação e pós-graduação constituintes da formação de Campos.

De forma similar, a ligação entre UFMG e UFRGS também dá-se mediante o envolvimento de 4 pesquisadores vinculados à primeira instituição e 1 doutoranda junto ao programa de

pós-graduação ofertado pela UFRGS. Em consulta ao currículo desses 5 pesquisadores, verificou-se que Antônio Souza (atual UFMG) assumiu a figura de orientador de mestrado de Simone Raimundini (atual UFRGS); ocasião na qual ambos os atores estavam vinculados à Universidade Estadual de Maringá (UEM).

No que tange à centralidade de intermediação na rede interinstitucional consolidada em 2007, UFRGS e UFPE configuraram-se, igualmente, como as mais centrais, seguidas da UFMG e UFC que também intermediaram ligações em iguais proporções. Salienta-se ainda que o reduzido número de conexões entre as instituições implicou densidade da rede de 0,0342.

A seguir, a Tabela 19 exibe a quantidade de artigos publicados em que cada uma das instituições esteve envolvida; o número de vezes que tais entidades foram indicadas pelos pesquisadores e ainda, a quantidade de autores envolvidos. O volume de artigos informados na referida tabela ultrapassa a quantidade de publicações do ano de 2007 (Tabela 3), pois algumas dessas pesquisas foram consideradas como pertencentes a mais de uma instituição. Para contagem do número de indicações, ignora-se a sobreposição de autores; logo, a diferença entre o total de autores e de indicações fornece a quantidade de repetições de autores no campo.

Tabela 19: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2007

Instituições	Artigos	Indicações	Autores	Instituições	Artigos	Indicações	Autores
1 USP	9	21	14	15 PUC-PR	1	3	3
2 UNISINOS	4	6	6	16 UFBA	1	3	3
3 UFMG	3	13	12	17 FGV	1	2	2
4 FURB	3	6	6	18 UFAM	1	2	2
5 UNB	3	5	5	19 UFRJ	1	2	2
6 UFPE	3	4	4	20 UNIUI	1	2	2
7 UFPR	2	7	7	21 UNISC	1	2	2
8 PUC-SP	2	5	5	22 FA7	1	1	1
9 UFC	2	5	5	23 FAC	1	1	1
10 UFV	2	5	5	24 FACE	1	1	1
11 MACKENZIE	2	2	1	25 FVC	1	1	1
12 UFRGS	2	2	2	26 UFPB	1	1	1
13 UNOESC	2	2	2	27 UFRN	1	1	1
14 UFJF	1	4	4	Total Geral	53	109	100

Verifica-se que 14 pesquisadores foram responsáveis por 21 indicações à Universidade de São Paulo; 12 atores por 13 vínculos junto à Universidade Federal de Minas Gerais e 1 único pesquisador contribuiu para que a Universidade Mackenzie fosse duplamente indicada. Nesses termos, tem-se a centralidade da USP no que diz respeito às publicações contábeis

gerenciais, inclusive quanto à reunião dos pesquisadores mais recorrentemente identificados no campo analisado.

Em 2008, verifica-se redução no número de instituições de ensino envolvidas no desenvolvimento dos estudos publicados; 20 IES, cuja rede de cooperação está disposta na Figura 25, representam a vinculação institucional dos 65 pesquisadores presentes. A estrutura de relações firmadas em 2008 exibe relativo incremento se avaliada comparativamente àquela manifestada em 2007; a densidade da rede passou para 0,0579.

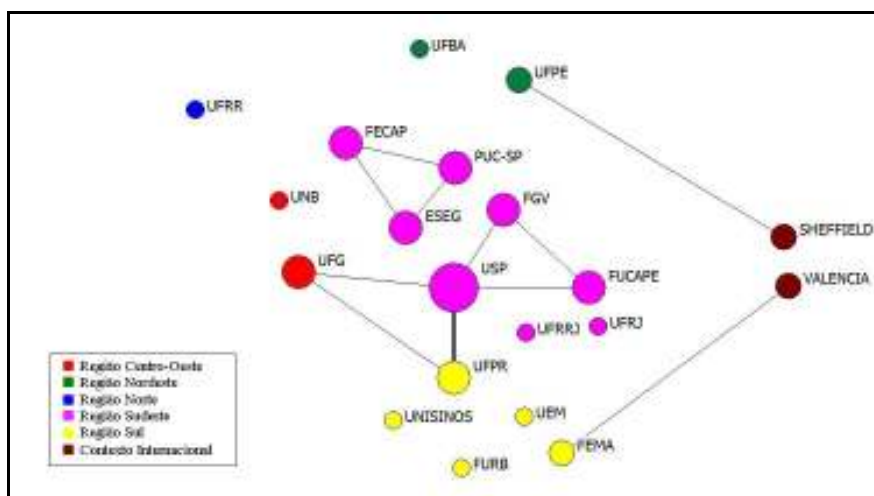


Figura 25: Rede de Cooperação entre Instituições 2008

No que diz respeito às mudanças quanto à estrutura de relacionamento nos dois primeiros anos, verifica-se que 10 das 20 instituições de ensino ilustradas na Figura 25 estavam presentes em 2007. A Fundação Getúlio Vargas, isolada em 2007, passou a relacionar-se com USP e FUCAPE, integrando assim, o maior componente em 2008; o mesmo aconteceu com a PUC-SP, que se conectou com FECAP e ESEG.

A manutenção da presença de 3 instituições de ensino deu-se sem cooperação interinstitucional em 2008. FURB (inicialmente conectada com a FVC); UNISINOS (que firmou laço com a UNOESC em 2007) e UNB (que intermediou o relacionamento entre UFRN e UFPB no primeiro ano analisado) aparecem isoladas em 2008. UFBA e UFRJ também pertencem ao grupo de IES sem cooperação de quaisquer atores, mantendo o isolamento verificado em 2007.

A UFPE não manteve seus laços firmados em 2007 e no ano seguinte desenvolveu pesquisa em parceria com uma instituição internacional (*Sheffield*). A UFPR, que integrava um componente formado por 3 IES em 2007, formou parceria com a Universidade Federal de Goiás (UFG) e manteve seu relacionamento com a USP. Esta, por sua vez, primeiramente

vinculada com 2 instituições de ensino (UFPR e MACKENZIE), ampliou sua rede de relacionamentos, conectando-se com outras 4 IES.

As mudanças verificadas na estrutura de relacionamento entre instituições contribuíram para redução do número de atores isolados e para o incremento das relações firmadas no campo. A Universidade de São Paulo assumiu posição central, tanto em termos do número de conexões realizadas, quando na intermediação de trocas entre o grupo. Ainda que o tamanho dos maiores componentes em ambos os anos (2007 e 2008) não apresentem variações significativas, tem-se um incremento das conexões entre tais atores, sugerindo assim, ampliação de trocas (informações, idéias, estratégias, entre outras) entre o grupo. Nesse sentido, é oportuno reiterar que as relações interinstitucionais firmadas no campo de contabilidade gerencial (2007-2008) originaram-se de um universo de 40 artigos no primeiro ano, seguidos de 27 pesquisas no período subsequente.

Em adição, a Tabela 20 reúne informações acerca das quantidades de artigos publicados, indicações institucionais verificadas e autores envolvidos, por IES. Verifica-se a centralidade da Universidade de São Paulo também com relação ao volume de artigos publicados, com mais que o dobro de pesquisas das outras 2 IES que estão em segundo lugar no número de publicações – FURB e UFPR. Ressalta-se que USP e FURB dispõem do mesmo número de pesquisadores vinculados, no entanto, os autores “*uspeanos*” obtiveram maior êxito na veiculação de artigos no período analisado.

Tabela 20: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2008

Instituições	Artigos	Indicações	Autores	Instituições	Artigos	Indicações	Autores
1 USP	8	18	9	12 UFPE	1	2	2
2 FURB	3	9	9	13 ESEG	1	1	1
3 UFPR	3	9	7	14 FEMA	1	1	1
4 VALENCIA	2	6	4	15 FGV	1	1	1
5 UFBA	2	5	5	16 FUCAPE	1	1	1
6 UEM	2	5	4	17 PUC-SP	1	1	1
7 UFRJ	2	4	4	18 SHEFFIELD	1	1	1
8 UNB	2	4	4	19 UFG	1	1	1
9 UNISINOS	1	4	4	20 UFRR	1	1	1
10 UFRRJ	1	3	3	Total Geral	36	79	65
11 FECAP	1	2	2				

Na seqüência, a Figura 26 ilustra a rede de cooperação interinstitucional formada em 2009. Tem-se novamente uma redução no número de instituições, todavia, em menores proporções àquela verificada entre 2007 e 2008. As 16 instituições de ensino presentes em 2009 estão

estruturadas em 9 componentes. A densidade da rede permanece constante (0,0579 em 2008 e 0,0583 em 2009).

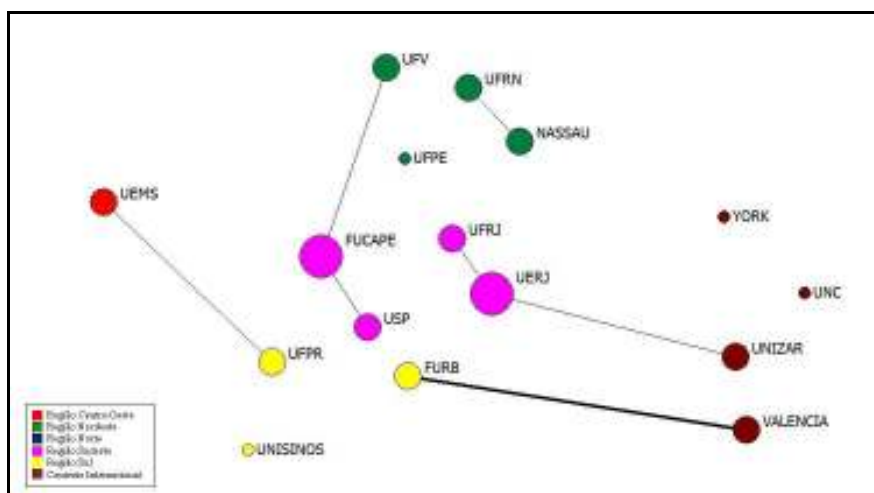


Figura 26: Rede de Cooperação entre Instituições 2009

A Universidade de São Paulo que, em 2008, se destacou pelo número de laços firmados, bem como, pela posição de intermediadora entre instituições, passa a ocupar posição de menor destaque, mantendo apenas um 1 laço relacional com a Fucape *Business School*. De forma similar a USP, a UFPR desliga-se de seus parceiros e manifesta cooperação com uma instituição até então ausente no campo – Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul (UEMS).

Pela primeira vez no período analisado, verifica-se a presença de 4 instituições estrangeiras – *York University* (YORK) e *Universidad Nacional de Córdoba* (UNC), que se manifestam sem a intervenção de outras IES (produção isolada), e ainda, *Universidad de Zaragoza* (UNIZAR) e *Universitat de Valencia* (VALENCIA); ambas em cooperação com instituições brasileiras. Ressalta-se que a parceria formada entre FURB e VALENCIA foi comprovada em 2 artigos científicos, tendo envolvidos os mesmos pesquisadores em ambas as pesquisas.

O campo de 2009 é caracterizado pela ausência de componentes com 4 ou mais instituições, logo, a centralidade de intermediação é relativamente baixa. Nos 2 componentes formados por 3 instituições cada, verifica-se que FUCAPE e UERJ assumem, respectivamente, posição de intermediadoras do fluxo informacional entre UFV x USP e UFRJ x UNIZAR.

Conforme verificado em 2007 e em 2008, a Universidade de São Paulo assume também em 2009, a centralidade relativa ao volume de artigos publicados (Tabela 21). Porém, destaca-se a Universidade Regional de Blumenau com igual número de pesquisas veiculadas no terceiro

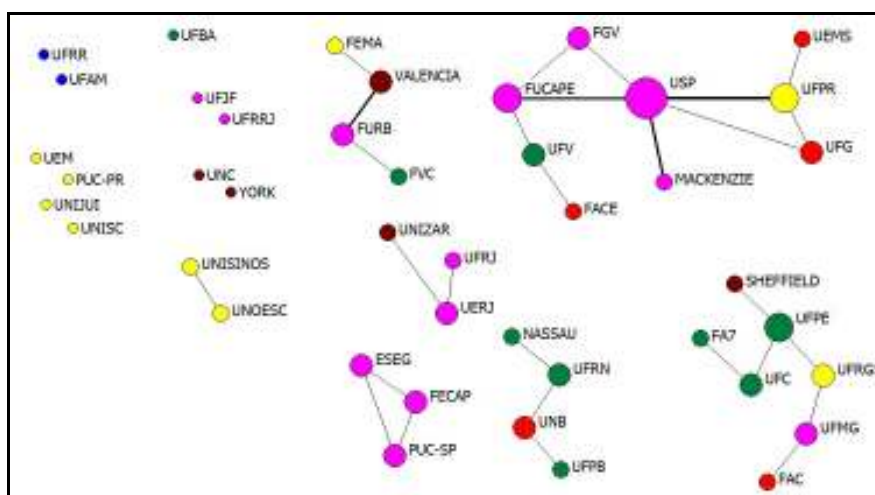
ano. Quanto às parcerias interinstitucionais, o número de laços firmados pela USP caiu de 4 para 1; em contrapartida, a FURB, isolada em 2008, manifestou 1 laço em 2009. Em adição, destaca-se que 9 das 16 instituições de ensino presentes em 2009 obtiveram apenas 1 artigo publicado e envolveram, conjuntamente, 13 pesquisadores.

Tabela 21: Quantidade de Artigos, Indicações e Autores por Instituição em 2009

Instituições	Artigos	Indicações	Autores
1 USP	5	13	9
2 FURB	5	9	7
3 FUCEPE	3	9	5
4 UERJ	3	4	3
5 UFRJ	2	5	5
6 UFPR	2	5	4
7 VALENCIA	2	4	2
8 UFPE	1	3	3
9 UNISINOS	1	3	3

Instituições	Artigos	Indicações	Autores
10 NASSAU	1	1	1
11 UEMS	1	1	1
12 UFRN	1	1	1
13 UFV	1	1	1
14 UNC	1	1	1
15 UNIZAR	1	1	1
16 YORK	1	1	1
Total Geral	31	62	48

A Figura 27 ilustra a rede de cooperação entre instituições de ensino considerando a perspectiva trienal de relacionamentos. O campo é constituído por 18 componentes, sendo que desses, apenas 4 reúnem mais de 3 instituições. Em conformidade às constatações anuais, a Universidade de São Paulo ocupou posição central no que diz respeito à intermediação de informações, número de laços fortes firmados no triênio (5), bem como, volume de artigos publicados (22 pesquisas). Tais resultados não se mostram surpreendentes, uma vez que a referida instituição dispõe de programa de pós-graduação em contabilidade desde 1970.



O maior componente é exclusivamente formado por instituições brasileiras e reúne 9 atores. A maioria das ligações diretas envolve a USP, porém, a sub-rede é predominantemente constituída por laços fracos. Ainda com relação à centralidade de intermediação, destacam-se

as posições assumidas por FUCAPE e UFPR. Um total de 7 instituições integram o segundo maior componente. A Universidade Federal de Pernambuco assume posição mais central no que diz respeito à intermediação do fluxo de informações entre essa sub-rede, seguida da UFRGS.

A partir da Tabela 22 verifica-se que outras instituições têm conquistado posições de destaque no campo, ampliando o número de artigos publicados, bem como de pesquisadores envolvidos, o que é caso da FURB, UFPR, UNISINOS, entre outras instituições. Com o início das atividades do Programa de Pós-Graduação (mestrado) em Ciências Contábeis em 2002, a Universidade Regional de Blumenau foi identificada como a segunda instituição no *ranking* de publicações, indicações de vínculo institucional e reunião de pesquisadores. Nesse sentido, verificou-se que por meio do estabelecimento de parceria com outras 2 instituições de ensino (VALÊNCIA e FVC) a FURB obteve 11 artigos (metade do volume da USP) veiculados, desenvolvidos mediante a conjugação de esforços de 20 pesquisadores da instituição.

Tabela 22: Quantidade de Artigos, Indicações, Autores e Laços por Instituição 2007-2009

	IES	ARTIGOS	INDICAÇÕES	AUTORES	LAÇOS
1	USP	22	52	23	5
2	FURB	11	24	20	2
3	UFPR	7	21	14	3
4	UNISINOS	6	13	11	1
5	UFPE	5	9	8	3
6	UNB	5	9	7	2
7	FUCAPE	4	10	6	3
8	VALENCIA	4	10	5	2
9	UFMG	3	13	12	2
10	UFRJ	3	11	9	1
11	UFBA	3	8	8	0
12	PUC-SP	3	6	6	2
13	UFV	3	6	5	2
14	UERJ	3	4	3	2
15	UEM	2	5	4	0
16	FGV	2	3	3	2
17	UFRGS	2	2	2	2
18	UNOESC	2	2	2	1
19	MACKENZIE	2	2	1	1

A Universidade Federal do Paraná que, desde 2005, oferta o curso de Mestrado em Contabilidade e Finanças apresentou incremento posicional no campo. Em parceria com a USP, UFG e UEMS, envolveu-se na publicação de 7 artigos no período analisado a partir de

esforços de 14 pesquisadores vinculados à instituição. Na sequência, verificou-se também destaque da UNISINOS, UFPE e UNB.

Ainda com relação aos dados constantes da Tabela 22, ressalta-se o destaque obtido pela Universidade do Vale dos Sinos mesmo com o estabelecimento de apenas 1 laço com outra instituição. De forma similar, UFBA e UEM obtiveram 3 e 2 artigos publicados, respectivamente, sem o envolvimento com quaisquer pesquisadores de outras instituições. Complementarmente, as demais 24 instituições que não constam da Tabela 22 obtiveram 1 artigo publicado no período analisado.

Em linhas gerais, o campo é caracterizado pela existência de 28 conexões diretas (laços fortes), grupos fragmentados e 11 instituições isoladas. A rede de cooperação trienal apresentou densidade de 0,031 e redução gradativa do número de instituições presentes ao longo do triênio analisado. Verificou-se que apenas 6 IES (FURB, UFPE, UFPR, UFRJ, UNISINOS e USP) mantiveram-se presentes em todos os períodos.

8 CONCLUSÃO

A Pós-graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade teve início em 1970 no Brasil, mais especificamente na Universidade de São Paulo. Apesar dos esforços dispensados por pesquisadores para edificação do conhecimento científico gerado na academia, a maior parte dos Programas de Pós-Graduação em Contabilidade foi criada na última década. Nesse sentido, pressupondo-se que o processo de estruturação de práticas de pesquisas desse campo deu-se nos últimos anos, desenvolveu-se o presente estudo com a finalidade de compreender como o campo de pesquisa em contabilidade gerencial está estruturado no triênio 2007-2009 a partir da identificação dos atributos da produção científica do campo de pesquisa em contabilidade gerencial e, paralelamente, do mapeamento da estrutura de relacionamento entre pesquisadores e instituições que configura as relações firmadas nesse campo de conhecimento.

Recorreu-se à teoria institucional para, numa perspectiva estruturacionista de análise, compreender como os atores envolvidos no campo se organizam e cooperam para o desenvolvimento da produção científica objetivada na forma de artigos. Assim, a partir da dualidade de estrutura preconizada por Giddens (2009), admite-se que a produção e reprodução de práticas vigentes no campo científico (um processo condicionado pela agência e interpretação) podem culminar na racionalização e generalização de mitos, criação de padrões e institucionalização de práticas legitimadas no ambiente científico; todavia, sempre sujeitas à mudança.

No tocante aos atributos da produção científica em contabilidade gerencial, os resultados indicaram redução no número de artigos publicados e de atores (autores e instituições) envolvidos. Em linhas gerais, a colaboração manifesta-se, predominantemente, por meio de parcerias entre 2 e 3 autores; uma prática que pode ser explorada como um hábito manifestado no campo, ou ainda, como um padrão de comportamento que se manteve ao longo do período analisado e que pode legitimar-se com o passar do tempo.

Grande parte do universo de pesquisadores é constituída por brasileiros. Poucos autores respondem por parcela significativa da produção científica veiculada no campo e esse grupo que concentra parte do conhecimento produzido na academia é, em sua maioria, constituído por pesquisadores que reúnem formação combinada nas áreas de Contabilidade e

Administração cursadas em universidades nacionais. A constatação da existência de relativa homogeneidade com relação à formação acadêmica dos pesquisadores mais expoentes do campo pode sugerir que a sua manutenção esteja se processando a partir da imitação ou cópia de políticas, estratégias e estruturas manifestadas em outras áreas do conhecimento (isomorfismo mimético). Nesses termos, verifica-se que as práticas manifestadas em outros campos podem estar sendo interpretadas como sendo as corretas; logo os modelos de ação de tais campos podem orientar a ação do campo de pesquisa em contabilidade gerencial, constringendo e habilitando o compartilhamento de lógicas de ações objetivadas na forma de artigos científicos; no fazer pesquisa.

Quanto aos eixos temáticos perseguidos, verificaram-se maiores ocorrências de estudos relativos à contabilidade, análise e gestão de custos, seguidos de manutenção e práticas de contabilidade gerencial. A estratégia de levantamento foi identificada como sendo a mais utilizada pelos pesquisadores. Em linhas gerais, predominaram estudos desenvolvidos sob uma abordagem analítica da contabilidade, contudo; com limitações na construção dos problemas de pesquisa e estruturação do trabalho científico como um todo.

Em linhas gerais, verificou-se que o campo estudado é caracterizado pela presença de elementos isomórficos especialmente de naturezas mimética e normativa. No triênio 2007-2009, a consolidação da pesquisa em contabilidade gerencial estruturou-se a partir da utilização de padrões já empregados por outras áreas científicas, representativos, nesse caso, de convenções que conferem relativa estabilidade cognitiva aos seus usuários, uma vez que são interpretados como a “resposta correta” por um grande número de atores. Adicionalmente, ressalta-se que a área de Administração foi identificada como referência isomórfica em Contabilidade, o que leva a supor que as estratégias praticadas por aquele campo de conhecimento tendem a ser gradualmente utilizadas na Contabilidade; logo compreendê-las e aprimorá-las parece representar uma alternativa para evolução do campo contábil.

Com relação à estrutura de relacionamento firmada entre os atores, verificou-se que o campo de contabilidade gerencial é fragmentado e constituído por diversos componentes. A principal sub-rede reuniu os autores mais relevantes (prolificidade, centralidades de grau e de intermediação), mas, ainda assim, apresentou brechas no fluxo de informações, com acentuada presença de laços fortes entre os demais integrantes do componente.

As preferências relacionais (laços fortes) identificadas podem sinalizar uma limitação do campo de contabilidade gerencial uma vez que o estabelecimento de relações restritas à rede primária de cooperação conduz à privação de informações provenientes de outros grupos do sistema social, limitando os atores à visão de seus contatos diretos. Ainda que as relações diretas possam indicar laços de maior comprometimento e responsabilidade, os efeitos de uma estrutura de relações predominantemente constituída a partir de laços fortes não se restringem à privação informacional, estendendo-se ao enrijecimento da ação e a manutenção de uma relação de dependência, menos propensa à mudança e à inovação e, conseqüentemente, que pode inibir o desenvolvimento e a evolução do campo.

A possibilidade de legitimação de preferências investigativas em virtude da capacidade de agência de determinados atores ainda parece manifestar-se de forma tênue, uma vez que o trânsito de atores nos períodos analisados indicou baixa persistência de pesquisadores no campo e o número de laços firmados mostrou-se muito aquém das relações possíveis (baixa densidade).

De forma similar às constatações provenientes das redes de cooperação de co-autoria, verificou-se que as instituições de ensino superior também têm seus relacionamentos fragmentados. Tem-se um número reduzido de conexões entre instituições; os pesquisadores produzem, principalmente, com pares da mesma IES. Desse modo, a troca de experiências, idéias e conhecimentos mostrou-se principalmente circunscrita no ambiente de poucas instituições de ensino. Ainda assim, ressalta-se que algumas IES têm ocupado posições de destaque no que diz respeito à quantidade de artigos publicados, número de laços firmados e envolvimento de pesquisadores; são elas: USP, FURB, UFPR, UNISINOS e UFPE que, com exceção da primeira, não têm envolvimento acadêmico junto à Pós-Graduação em Contabilidade num período superior a 10 anos.

No que diz respeito às limitações do estudo, ressalta-se, inicialmente, a parcialidade do mapeamento da perspectiva colaborativa tanto entre autores, quanto entre instituições do campo de pesquisa em contabilidade gerencial, uma vez que, para efeito dessa pesquisa, tal mapeamento restringe-se às indicações de autores e co-autores mencionados nos artigos e seus respectivos vínculos institucionais. Nesses termos, cumpre ressaltar que há uma série de outros elementos de cooperação que não foram considerados (participação de projetos de pesquisa; participação de bancas de defesa; trocas de idéias entre pesquisadores; etc.). Reconhece-se também que, apesar do estabelecimento de critérios para seleção dos artigos

objeto de análise, os resultados encontrados não podem ser extrapolados para a produção científica em contabilidade gerencial como um todo, haja vista a reunião de publicações veiculadas em eventos nacionais classificados como A1 pelo sistema Qualis CAPES em 2009. Na mesma linha de raciocínio, o recorte temporal realizado configura mais uma limitação do estudo.

No que tange às implicações práticas e acadêmicas, salientam-se algumas observações. Em âmbito acadêmico, os resultados do presente estudo fornecem indícios da importância resultante da formação de redes de cooperação, uma vez que podem ser consideradas como uma forma de acesso a uma variedade de recursos (informacionais, sociais, financeiros, profissionais, entre outros).

Em termos mais práticos, as conclusões resultantes desse mapeamento podem ser visualizadas como um instrumento de diagnóstico situacional para Programas de Pós-Graduação em Contabilidade, especialmente aqueles que dispõem de linhas de pesquisa em contabilidade gerencial; uma vez que desperta reflexão para a importância da estrutura de relações, dos papéis e das atribuições de diferentes atores sociais. Nesses termos, acredita-se que uma associação entre o levantamento efetuado (questão operacional) e o resgate teórico que o respaldou, sirva como uma espécie de direcionamento para os PPGs, sobretudo no que diz respeito ao agenciamento das ações que, inevitavelmente, devem estar orientadas para o atendimento às regulamentações da CAPES. Porém, considerando a perspectiva estruturacionista dessa pesquisa, cumpre frisar que as estratégias adotadas por programas podem representar, entre outras possibilidades, ações intencionalmente planejadas que, por sua vez, estão sujeitas a efeitos não-intencionais.

Quanto à realização de pesquisas futuras e ainda, em resposta às limitações recém apontadas, sugere-se a ampliação do escopo de análise em termos temporal e de veículos de comunicação. Ademais, a exploração dos constructos aqui estudados, porém, em áreas e veículos com outra classificação Qualis também podem fornecer informações adicionais à pesquisa contábil.

Ainda com relação aos próximos aprofundamentos, ressalta-se a possibilidade de exploração da lógica que orienta a manutenção de um campo de pesquisa. Em outras palavras, sugere-se que seja explorado o intento da publicação de artigos científicos sob olhares de professores, discentes e Programas de Pós-Graduação, e ainda, como ocorre o processo de formação e

fortificação de redes de cooperação. Em adição, salienta-se que a compreensão de eixos temáticos, metodologias, bases epistemológicas, entre outras explorações, a partir das redes de cooperação, também parece representar uma oportunidade para futuras pesquisas.

Por fim, observa-se que, enquanto uma ciência moderna, a Contabilidade se solidifica a partir de seu próprio estudo; ou seja, a partir de um “olhar para si”. É necessário compreender que a evolução do campo de pesquisa em Contabilidade é um processo reflexivo; um movimento circular, não apenas privativo do crescimento do número de Programas de Pós-Graduação e, conseqüentemente, da ampliação do número de mestres e doutores na área.

REFERÊNCIAS

- ABDEL-KADER, Magdy; LUTHER, Robert. **An Empirical Investigation of The Evolution of Management Accounting Practices**. 2004. Disponível em <http://www.essex.ac.uk/AFM/research/working_papers/WP04-06.pdf>. Acesso em 02. jun. 2008.
- AGUIAR, Andson Braga de; PACE, Eduardo Sérgio Ulrich; FREZATTI, Fábio. Análise do Inter-relacionamento das Dimensões da Estrutura de Sistemas de Controle Gerencial: um Estudo Piloto. **RAC – Eletrônica**, Curitiba, v. 3, n.1, p. 1-21, Jan./Abr. 2009.
- AHRENS, Thomas; CHAPMAN, Christopher S. Management Accounting as Practice. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n.1-2, p. 1-27, Jan./Fev. 2007.
- ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Claudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. CATELLI, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355.
- ANPAD – ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br>>. Acesso em: 12. jun. 2009.
- ANPCONT - ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS. Disponível em < <http://www.anpcont.com.br/>>. Acesso em: 12. jun. 2009.
- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BARABÁSI, A. L.; JEONG, H.; NÉDA, Z.; RAVASZ, E. ; SCHUBERT, A.; VICSEK, T. Evolution of the Social Network of Scientific Collaborations. **Physic A**, v. 311. p. 590-614, 2002.
- BERGER, Peter L.; LUCKMANN, Thomas. **A Construção Social da Realidade**. 26. ed. Petropolis: Vozes, 1994.
- BERTERO, Carlos Osmar; CALDAS, Miguel Pinto; WOOD JR, Thomaz. Produção Científica em Administração de Empresas: Provocações, Insinuações e Contribuições para um Debate Local. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, v. 3, n. 1, p. 147-178, Jan./Abr. 1999.
- BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo; IUDÍCIBUS, Sérgio de. O Futuro da Pesquisa em Contabilidade. In: IUDÍCIBUS, Sérgio de; LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004. p. 274-300.
- BEUREN, Ilse Maria ; GRANDE, Jefferson Fernando. Mudanças de Práticas de Contabilidade Gerencial Identificadas com Aplicação da Análise de Discurso Crítica no RA de Empresa. In: CONGRESSO IAAER – ANPCONT (3rd) INTERNATIONAL ACCOUNTING CONGRESS, 3., 2009, São Paulo. **Anais ...** São Paulo: ANPCONT, 2009.

CD-ROM.

BEUREN, Ilse Maria; SOUZA, José C. De. Análise de Periódicos Internacionais de Contabilidade nas Dimensões da Qualidade “Finalidade do Produto e Mercado”. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007. CD-ROM.

BITTENCOURT, Otávio Neves da Silva; KLIEMANN NETO, Francisco José. Rede Social no Sistema de Saúde: Um Estudo das Relações Interorganizacionais em Unidade de Serviços de HIV/AIDS. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, v. 13, edição especial, p. 87-104, 2009.

BORBA, José Alonso; SOUZA, Flávia Cruz de; ROVER, Suliani; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Um Olhar nos Currículos Lattes dos Doutores em Controladoria e Contabilidade Formados pela Universidade de São Paulo. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008. CD-ROM.

BORGATTI, S.P.; EVERETT, M.G.; FREEMAN, L.C. Ucinet for Windows: Software for Social Network Analysis. Harvard, MA: Analytic Technologies. 2002.

BOURDIEU, Pierre. **O Poder Simbólico**. 12 ed. Rio de Janeiro: Bertrand do Brasil, 2009.

BOXENBAUM, Eva; JONSSON, Stefan. Isomorphism, Diffusion and Decoupling. In: GREENWOOD, Royston; OLIVER, Christine; SAHLIN, Kerstin; SUDDABY, Roy. **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. London: Sage Publications, 2008. p. 78-98.

BRANCO, Manuel Castelo. Uma Abordagem Institucionalista da Contabilidade. **Revista de Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo, v. 17, n. 42, p. 104-112, Set./Dez. 2006.

BUFREM, Leila Santiago; SILVA, Helena de Fátima Nunes; FABIAN, Cecília Licia Silveira Ramos e Medina; SORRIBAS, Tidra Viana. Produção Científica em Ciência da Informação: Análise Temática em Artigos de Revistas Brasileiras. **Perspectivas em Ciências da Informação**. v. 12, n. 1, p. 38-49, Jan./Abr. 2007.

BULGACOV, Sérgio; VERDU, Fabiane Cortez. Redes de Pesquisadores da Área de Administração: um Estudo Exploratório. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, edição especial, p. 163-182, 2001.

BURT, Ronald S. Structural Holes and Good Ideas. **American Journal of Sociology**. v. 110, n. 2, p. 349-399, Sep./2004.

CÂNDIDO, Gesinaldo Ataíde; ABREU, Aline França de. Os Conceitos de Redes e as Relações Interorganizacionais: um Estudo Exploratório. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 24., 2000, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: ANPAD, 2000. CD-ROM.

CAPES – COORDENAÇÃO DE APERFEIÇOAMENTO DE PESSOAL DE NÍVEL SUPERIOR. Disponível em: <<http://www.capes.gov.br>>. Acesso em: 26. jun. 2009.

CARDOSO, Ricardo Lopes; MENDONÇA NETO, Octávio Ribeiro; RICCIO, Edson Luiz;

SAKATA, Marici Cristine Gramacho. Pesquisa Científica em Contabilidade entre 1990 e 2003. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, São Paulo, v. 45, n. 2, p. 34-45, Abr./Jun. 2005.

CARDOSO, Ricardo Lopes; PEREIRA, Carlos Alberto; GUERREIRO, Reinaldo. A Produção Acadêmica em Custos no Âmbito do ENANPAD: Uma Análise de 1998 a 2003. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 28., 2004, Curitiba. **Anais...** Paraná: ANPAD, 2004. CD-ROM.

CARVALHO, Cristina Amélia; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. Contribuições da Perspectiva Institucional para Análise das Organizações: Possibilidades Teóricas, Empíricas e de Aplicação. In: CARVALHO, Cristina Amélia; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. **Organizações, Cultura e Desenvolvimento Local: a Agenda de Pesquisa do Observatório da Realidade Organizacional**. Recife: EDUFEPE, 2003.

COAD, Alan F.; HERBERT, Ian P. Back to the Future: New Potential for Structuration Theory in Management Accounting Research? **Management Accounting Research**, v. 20, n. 3, p. 177-192. 2009.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CRUZ, Ana Paula Capuano da Cruz; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; GASSNER, Flavia Pozzera. Uma Análise da Evolução do Campo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial sob a Perspectiva Colaborativa Mapeada em Redes Sociais. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009. CD-ROM.

CRUZ, June Alisson Westarb; MARTINS, Tomás Sparano; AUGUSTO, Paulo Otávio Mussi. Introdução. In: CRUZ, June Alisson Westarb; MARTINS, Tomás Sparano; AUGUSTO, Paulo Otávio Mussi. **Redes Sociais e Organizacionais em Administração**. Curitiba: Juruá, 2008. p. 13-17.

CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da; MARTINS, Gilberto de Andrade; CORNACHIONE Jr.; Edgard Bruno. Teses em Ciências Contábeis: Uma Análise de sua Propagação. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008. CD-ROM.

DEEPHOUSE, David L.; SUCHAMN, Mark. Legitimacy in Organizational Institutionalism. In: GREENWOOD, Royston; OLIVER, Christine; SAHLIN, Kerstin; SUDDABY, Roy. **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. London: Sage Publications, 2008. p. 49-77.

DIAS FILHO, José Maria; MACHADO, Luiz Henrique Baptista. Abordagens da Pesquisa em Contabilidade. In: IUDÍCIBUS, Sérgio de; LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004. p. 15-69.

DIMAGGIO, Paulo J.; POWELL, Walter W. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. **American Sociological**

Review, v. 48, n. 2, p. 147-160. Apr. 1983.

EMIRBAYER, Mustafa; GOODWIN, Jeff. Network Analysis, Culture, and the Problem of Agency. **American Journal of Sociology**, v. 99, n. 6, p. 1411-1454, May./1994.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. **Perfil dos Atributos do Sistema Orçamentário sob a Perspectiva Contingencial: uma Abordagem Multivariada**. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2008.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; CRUZ, Ana Paula Capuano da; LOURENÇO, Rosenery Loureiro; ANTONOVZ, Tatiane. Estado da Arte da Pesquisa Contábil: um Estudo Bibliométrico de Periódicos Nacional e Internacionalmente Veiculados entre 2003 e 2007. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008. CD-ROM.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; CRUZ, Ana Paula Capuano da; WALTER, Silvana Anita; GASSNER, Flavia Pozzera. Campo da Pesquisa em Contabilidade: Uma Análise de Redes sob a Perspectiva Institucional. In: CONGRESSO IAAER – ANPCONT (3rd) INTERNATIONAL ACCOUNTING CONGRESS, 3., 2009, São Paulo. **Anais ...** São Paulo: ANPCONT, 2009. CD-ROM.

FELIU, Vicente M. Ripoll; PALANCA, Mercedes Barrachina. Desenvolvimento Científico da Contabilidade de Gestão. **Revista de Administração – RAUSP**, São Paulo. v. 35, n. 1, p. 98-106, Jan./Mar. 2000.

FELIU, Vicente Ripoll; GOMES, Josir Simeone. Investigacion en Contabilidad de Gestion: Estudio Brasileiro/Español. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Ano XXVII, n. 112, Jul./Ago., 1998.

FONSECA, Edson Nery da. **Bibliometria: Teoria e Prática**. São Paulo: Cultrix – Editora da Universidade de São Paulo, 1986.

FREZATTI, Fábio; BORBA, José Alonso. Análise dos Traços de Tendência de uma Amostra das Revistas Científicas da Área de Contabilidade publicadas na Língua Inglesa. **Caderno de Estudos**, São Paulo, FIPECAFI, v. 13, n. 24, p. 50-78, Jul./Dez. 2000.

FREZATTI, Fábio; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. Desenvolvimento da Pesquisa em Contabilidade Gerencial: as Restrições da Abordagem Monoparadigmática de Zimmerman. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: v. 20, n. 49, p. 6-24, Jan./Abr. 2009.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle Gerencial: Uma Abordagem da Contabilidade Gerencial no Contexto Econômico, Comportamental e Sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIDDENS, Anthony. **A Constituição da Sociedade**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GLÄNZEL, W.; SCHUBERT, A.; CZERWON, J. J. A Bibliometric Analysis of International Scientific Cooperation of the European Union (1985-1995). **Scientometrics**, v.

45, n. 2, p. 185-202, 1999.

GRAEML, Alexandre Reis; MACADAR, Marie Anne; GUARIDO FILHO, Edson; ROSSONI, Luciano. Redes Sociais e Intelectuais em ADI: Uma Análise Cientométrica do Período 1997-2006. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008. CD-ROM.

GRANOVETTER, Mark S. The Strength of Weak Ties. **The American Journal of Sociology**, v. 78, n. 6, p. 1360-1280, May./1973.

GRANOVETTER, Mark S. The Strength of Weak Ties: A Network Theory Revisited. **Sociological Theory**, v. 1, p. 201-233, 1983.

GUARIDO FILHO, Edson Ronaldo. **A Construção da Teoria Institucional nos Estudos Organizacionais no Brasil: o Período 1993-2007**. 299f. Tese (Doutorado em Administração) – Centro de Pesquisa e Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2008.

GUARIDO FILHO, Edson Ronaldo; MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; GONÇALVES, Sandro Aparecido. Institucionalização da Teoria Institucional no Contexto dos Estudos Organizacionais no Brasil. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009. CD-ROM.

GUERREIRO, Reinaldo; FREZATTI, Fábio; CASADO, Tânia. Em Busca de um Melhor Entendimento da Contabilidade Gerencial - Conceitos da Psicologia, Cultura Organizacional e Teoria Institucional. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: Edição Comemorativa, p. 7-21, Set. 2006.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IFAC – INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Disponível em: <<http://www.ifac.org/>>. Acesso em: 03. jun. 2009.

ITTNER, Christopher D.; LARCKER David F. Assessing Empirical Research in Managerial Accounting: a Value-based Management Perspective? **Journal of Accounting & Economics**, v. 32, p. 349-410, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JEPPERSON, Ronald L. Institutions, Institutional Effects, and Institutionalism. In: POWELL, Walter W.; DIMAGGIO, Paul J. **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. London: University of Chicago Press, 1991. p. 143-163.

KATZ, J. Sylvan; MARTIN, Ben R. What is Research Collaboration? **Research Policy**, n.26, p.1-18, 1997.

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro. Padrões de Produtividade de Autores em Periódicos e Congressos na Área de Contabilidade no Brasil: Um Estudo Bibliométrico. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2006. CD-ROM.

LOPES, Alessandro Broedel. **Informação Contábil e o Mercado de Capitais**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

LOPES, Alessandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade**: Uma Nova Abordagem. São Paulo: Atlas, 2007.

LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide; DANTAS, Felipe; MULATINHO, Caio; MORANT, Dimmitre. **O Fazer do Trabalho Científico em Ciências Sociais Aplicadas**. Recife: Universitária da UFPE, 2006.

LYRIO, Maurício Vasconcellos Leão; BORBA, José Alonso; COSTA, Jeane Maria da. Controle Gerencial: Delineamento do Perfil Metodológico de uma Amostragem de Publicações Acadêmicas nas Áreas de Administração e Contabilidade de 2000 a 2004. **Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS – BASE**, São Leopoldo, v. 4, n. 2, p. 126-136, Mai./Ago. 2007.

MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; COSER, Cláudia. Isomorfismo Mimético e Lacunas Estruturais em um Campo Organizacional. In: CRUZ, June Alisson Westarb; MARTINS, Tomás Sparano; AUGUSTO, Paulo Otávio Mussi. **Redes Sociais e Organizacionais em Administração**. Curitiba: Juruá, 2008. p. 69-90.

MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; GONÇALVES, Sandro. Nota Técnica: A Teoria Institucional. In: CLEGG, Stewart R.; HARDY, Cynthia; NORD, Walter R. **Handbook de Estudos Organizacionais** – Modelos de Análise e Novas Questões em Estudos Organizacionais. v. 1. São Paulo: Atlas, 1999. p. 218-225.

MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; GUARIDO FILHO, Edson R.; ROSSONI, Luciano. Campos Organizacionais: Seis Diferentes Leituras e a Perspectiva de Estruturação. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, esp, p. 159-196, 2006a.

MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; GUARIDO FILHO, Edson R.; ROSSONI, Luciano. Campos Organizacionais e Estruturação: Reflexões e Possibilidades Analíticas. In: ENCONTRO DE ESTUDOS ORGANIZACIONAIS – ENEO, 4., 2006, Porto Alegre. **Anais...** Porto Alegre: ANPAD, 2006b. CD-ROM.

MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L.; FONSECA, Valéria Silva da; CRUBELLATTE, João Marcelo. Estrutura, Agência e Interpretação: Elementos para uma Abordagem Recursiva do Processo de Institucionalização. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, v. 9, esp, p. 09-39, 2005.

MACIAS-CHAPULA, Cesar A. O papel da Informetria e da Cienciometria e sua Perspectiva Nacional e Internacional. **Ciência da Informação**, v. 27, n. 2, p. 64-68, 1998.

MARTES, Ana Cristina Braga; GONÇALVES, Sandro; NASCIMENTO, Maurício Reinert do; AUGUSTO, Paulo Otávio Mussi. Introdução. Redes e Empresas: Imersão Social, Estratégia e Inovação Organizacional. In: CRUZ, June Alisson Westarb; MARTINS, Tomás Sparano; AUGUSTO, Paulo Otávio Mussi. **Redes Sociais e Organizacionais em Administração**. Curitiba: Juruá, 2008. p. 13-17.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de Caso** – Uma Estratégia de Pesquisa. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para Elaboração de Monografias e**

Dissertações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade; SILVA, Renata Bernardeli Costa da. Plataforma Teórica – Trabalhos dos 3º e 4º Congressos USP de Controladoria e Contabilidade: Um Estudo Bibliométrico. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2005. CD-ROM.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Guilherme /Silveira; CSILLAG, João Mário; PEREIRA, Susana Carla Farias. Produtividade e Cooperação no Campo de Operações no Brasil: Um Estudo da Rede de Pesquisadores e Instituições do SIMPOI (1998-2008). In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS, 12., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FGV, 2009. CD-ROM.

MARTINS, Guilherme Silveira. **A Construção do Conhecimento Científico no Campo de Gestão de Operações no Brasil:** uma Análise sob a ótica de Redes Sociais do Período 1997-2008. 184f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, São Paulo, 2009.

MASQUEFA, Bertrand. Top Management Adoption of a Locally Driven Performance Measurement and Evaluation System: A Social Network Perspective. **Management Accounting Research**, v. 19, p. 187-207, 2008.

MEGLIORINI, Evandir; WEFFORT, Elionor Farh Jreige; Amostragem. In: CORRAR, Luiz J.; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Pesquisa Operacional para Decisão em Contabilidade e Administração:** Contabilometria. São Paulo: Atlas, 2004. p. 19-74.

MELLO, Cristiane M. de; CRUBELLATE, João M. Respostas estratégicas de programas brasileiros de pós-graduação em administração à avaliação da CAPES: proposições institucionais a partir da análise de redes de co-autorias. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008. CD-ROM.

MELLO, Cristiane Marques; CRUBELLATE, João Marcelo; ROSSONI, Luciano. Rede de Autorias entre Docentes de Programas Brasileiros de Pós-Graduação (Stricto Sensu) em Administração: Aspectos Estruturais e Dinâmica de Relacionamento. **Revista de Administração Mackenzie – RAM**, São Paulo, v. 10, n. 5, p. 130-155, Set./Out. 2009.

MENDONÇA NETO, Octávio Ribeiro; RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. Dez Anos de Pesquisa Contábil no Brasil: Análise dos Trabalhos apresentados nos ENANPADS de 1996 a 2005. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, São Paulo, v. 49, n. 1, p. 62-73, Jan./Mar. 2009.

MEYER, John W.; ROWAN, Brian. Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. **The American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 330-363, Sep. 1977.

MIA, Lokman. The Evolution of Management Accounting. . WP, Griffith University, 1998. Disponível em <http://www.griffith.edu.au/ins/collections/proflects/mia98.pdf>. Acesso em 02. fev. 2009.

MILES, Matthew B.; HUBERMAN, A. Michael. **Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook**. 2. ed. Thousand Oaks: Sage, 1994.

MILLER, Peter. Accounting as Social and Institutional Practice: an Introduction. In: HOPWOOD, Anthony G.; MILLER, Peter. **Accounting as Social and Institutional Practice**. Cambridge: Cambridge Studies in Management. 1994. p. 1-39.

MOODY, James. The Structure of a Social Science Collaboration Network: Disciplinary Cohesion from 1963 to 1999. **American Sociological Review**, v. 69, n. 2, p. 213-238, Apr./2004.

MORIKI, Adriana Mayumi Nakamura; MARTINS, Gilberto de Andrade. Análise do Referencial Bibliográfico de Teses e Dissertações sobre Contabilidade e Controladoria. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 3 2003 São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2003 CD-ROM.

NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel; MARTINS, Gilberto de Andrade. Análise Epistemológica da Produção Científica em Contabilidade Gerencial no Brasil. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009. CD-ROM.

OLIVEIRA, Marcelle Collares. Análise dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade. **Revista de Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo, v. 13, n. 29, p. 68-86, Mai./Ago. 2002.

OTLEY, David. Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Framework. **Management Accounting Research**, v. 5, p. 289-299. Sep./1994.

OWEN-SMITH, Jason; POWELL, Walter W. Networks and Institutions. In: GREENWOOD, Royston; OLIVER, Christine; SAHLIN, Kerstin; SUDDABY, Roy. **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. London: Sage Publications, 2008. p. 596-623.

PALMER, Donald; BIGGART, Nicole; DICK, Brian. Is the New Institutionalism a Theory? In: GREENWOOD, Royston; OLIVER, Christine; SAHLIN, Kerstin; SUDDABY, Roy. **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. London: Sage Publications, 2008. p. 739-768.

PRATES, Antônio Augusto Pereira; RODRIGUES, Suzana Braga. Nota Técnica: Representações – A Importância do Sujeito na Teoria Organizacional. In: CALDAS, Miguel; FACHIN, Roberto; FISCHER, Tânia (Organizadores da Edição Brasileira). **Handbook de Estudos Organizacionais – Reflexões e Novas Direções**. v. 2. São Paulo: Atlas, 2001, pp. 344-352.

QUINELLO, Robson. **A Teoria Institucional aplicada à Administração**: Entenda como o Mundo Invisível Impacta na Gestão dos Negócios. São Paulo: Novatec, 2007.

RICARDINO, Álvaro. **Contabilidade Gerencial e Societária – Origens e Desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2005.

RICCIO, Edson Luiz; CARASTAN; Jacira Tudora; SAKATA; Marici Gramacho. Accounting Research in Brazilian Universities: 1962-1999. **Caderno de Estudos / Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras**, v. 10, n. 22, p. 1-17,

Set./Dez. 1999.

ROSELLA, Maria Helena; PETRUCCI, Valéria Bezerra Cavalcanti; PELEIAS, Ivam Ricardo; HOFER, Elza. O Ensino Superior no Brasil e o Ensino da Contabilidade. In: PELEIAS, Ivam Ricardo (Org.). **Didática do Ensino da Contabilidade – Aplicável a outros Cursos Superiores**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 1-59.

ROSSONI, Luciano. **A Dinâmica de Relações no Campo da Pesquisa em Organizações e Estratégia no Brasil**: Uma Análise Institucional. 296 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2006.

ROSSONI, Luciano; GUARIDO FILHO, Edson R.; Cooperação entre Programas de Pós-Graduação em Administração no Brasil: Evidências Estruturais em Quatro Áreas Temáticas. **Revista de Administração Contemporânea – RAC**, Curitiba, v. 13, n.3, p. 366-390. Jul./Ago. 2009.

ROSSONI, Luciano; MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L. A Construção Social do Conhecimento em Campos Científicos: Análise Institucional e a Configuração de Mundos Pequenos. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007. CD-ROM.

SCOTT, W. Richard. **Institutions and Organizations**: Ideas and Interests. 3. ed. Thousand Oaks: Sage, 2008.

SELZNICK, Philip. **A Liderança na Administração**: Uma Interpretação Sociológica. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1957.

SELZNICK, Philip. Institutionalism “Old” and “New”. **Administrative Science Quarterly**, v. 41, p. 270-277, 1996.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 18. ed. São Paulo: Cortez, 1992.

SILVA, Alexandre C. B. da; OLIVEIRA, Elyrouse C. de; RIBEIRO FILHO, José F. Revista Contabilidade & Finanças: Uma Comparação entre os Periódicos 1989/2001 e 2001/2004. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: v. 16, n. 39, p. 20-32, Set./Dez. 2005.

SILVA, Antonio Braz de Oliveira; PARREIRAS, Fernando Silva; MATHEUS, Renato Fabiano; BRANDÃO, Wladimir Cardoso. Redes de Co-Autoria dos Professores da Ciência da Informação: um Retrato da Colaboração Científica dessa Disciplina no Brasil.. In: ENCONTRO NACIONAL DE PESQUISA EM CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO – ENANCIB, 7., 2006, Marília. **Anais ...** Marília: ANCIB, 2006. CD-ROM.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma Investigação do Uso de Artefatos da Contabilidade Gerencial por Empresas Brasileiras**. 116 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. São Paulo, 2006.

SOUTES, Dione Olesczuk; ZEN, Maria José de C. M. Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial nas Empresas Brasileiras. . In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2005. CD-ROM.

SOUZA, Flávia Cruz de; GALLON, Alessandra Vasconcelos; ROVER, Suliani; ENSSLIN, Sandra Rolim. Investigação das Instituições de Ensino e de seus Pesquisadores a partir da Produção Científica da Revista Contabilidade & Finanças. In: XV CONGRESSO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais ...** Curitiba: ABC, 2008a. CD-ROM.

SOUZA, Flávia Cruz de; ROVER, Suliani; GALLON, Alessandra Vasconcelos; ENSSLIN, Sandra Rolim. Análise das IES da Área de Ciências Contábeis e de seus Pesquisadores por meio de sua Produção Científica. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais: v. 19, n. 3, p. 15-38, Jul./Set. 2008b.

SOUZA, Marcos A.; LISBOA, Lázaro P.; ROCHA, Welington. Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por Subsidiárias Brasileiras de Empresas Multinacionais. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: n. 32, p. 40-57, Mai./Ago. 2003.

THEÓPHILO, Carlos Renato; IUDÍCIBUS, Sérgio de. Uma Análise Crítico-Epistemológica da Produção Científica em Contabilidade no Brasil. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 29., 2005, Distrito Federal. **Anais...** Brasília: ANPAD, 2005. CD-ROM.

TOLBERT, Pâmela S.; ZUCKER, Lynne G; A Institucionalização da Teoria Institucional. In: CLEGG, Stewart R.; HARDY, Cynthia; NORD, Walter R. **Handbook de Estudos Organizacionais** – Modelos de Análise e Novas Questões em Estudos Organizacionais. v. 1. São Paulo: Atlas, 1996. p. 193-217.

USP – UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/ensino/pos_graduacao/Pesquisa.aspx>. Acesso em: 18. ago. 2009.

VANTI, Nadia Aurora Peres. Da Bibliometria à Webometria: Uma Exploração Conceitual dos Mecanismos utilizados para medir o Registro da Informação e a Difusão do Conhecimento. **Ciência da Informação**, v. 31, n. 2, p. 152-162, Mai./Ago. 2002.

VOLLMER, Hendrik. Management Accounting as Normal Social Science. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 1, p. 141-150. 2009.

WALTER, Silvana Anita; CRUZ, Ana Paula Capuano da; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; GASSNER, Flavia Pozzera. Uma Análise da Evolução do Campo de Ensino e Pesquisa em Contabilidade sob a Perspectiva de Redes. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 4, p. 76-93, Out/Dez. 2009.

WANDERLEY, Luiz E. W. **O que é Universidade**. 7. ed. São Paulo: Brasiliense, 1988.

ZOLOTOV, Yu A. Scientometric Studies. **Journal of Analytical Chemistry**, v. 58, n. 10, p. 1013-1014, 2003.

ZUCKER, Lynne G. The Role of Institutionalization in Cultural Persistence. In: POWELL, Walter W.; DIMAGGIO, Paul J. **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. London: University of Chicago Press, 1991. p. 83-107.

APÊNDICE A – AUTORES E NÚMERO DE ARTIGOS POR AUTOR

Abraão Freires Saraiva Júnior	1	Deivisson Rattacaso Freire	1
Adélio Carlos de Andrade	1	Delci Grapegia Dal Vesco	1
Ademilson Rodrigues dos Santos	1	Diocesar Costa de Souza	1
Ademir Clemente	2	Dione Olesczuk Soutes	1
Adilson de Lima Tavares	1	Éder Cláudio Bastos	1
Adriana Gonçalves de Resende Freitas	1	Edson Roberto Macohon	1
Adriana Maria Procópio de Araujo	1	Eduardo Teixeira Valverde	1
Adriano Lourensi	1	Elenice Maria de Magalhães	1
Agnaldo Antônio Lopes Cordeiro	1	Eliana Mariela Werbin	1
Alceu Souza	1	Elizete Aparecida de Magalhães	1
Alcindo Cipriano Argolo Mendes	1	Eloi Almiro Brandt	1
Aldo Leonardo Cunha Callado	1	Emanuel Rodrigues Junqueira	7
Almir Teles da Silva	1	Ercilio Zanolla	1
Aloísio Grunow	1	Érico Colodeti Filho	1
Amaury José Rezende	1	Esmael Almeida Machado	3
Amélia Silveira	1	Euselia Paveglia Vieira	1
Ana Carolina T. de Almeida Monteiro Barbosa	1	Ewerton Alex Avelar	1
Ana Isabel Zardoya Alegria	1	Fabiana Costa da Silva Silveira	1
André Carlos Busanelli de Aquino	1	Fábio Frezatti	9
André Luiz Bufoni	1	Fabricia de Farias da Silva	1
Andson Braga de Aguiar	3	Fernanda Finotti Cordeiro Perobelli	1
Aneide Oliveira Araújo	1	Flavia Almada Horta Marques	1
Angélica de Vascelos Silva Moreira Santos	1	Flávia Cristina Alves Sousa	1
Antonieta Elisabete Magalhães Oliveira	1	Francisca Aparecida de Souza	1
Antônio André Cunha Callado	1	Francisco Antonio Bezerra	2
Antônio Artur de Souza	2	Francisco Carlos Fernandes	1
Antônio Francirides de Sampaio	1	Francisco Isidro Pereira	1
Antonio Robles Junior	1	Franklin Carlos Cruz Silva	1
Araceli Cristina de Sousa Ferreira	1	George Anthony Necyk	1
Aridelmo José Campanharo Teixeira	2	Gilson Luiz Leidens	1
Artur Roberto do Nascimento	5	Gisele de Souza Castro	1
Beatriz Fátima Morgan	1	Glaydson Teixeira Cavalcante	1
Bruno Carlos de Souza	1	Gustavo Severo de Borba	1
Bruno Willian de Oliveira	1	Ilse Maria Beuren	3
Carlos Alberto Diehl	2	Iomara Scandelari Lemos	1
Carlos Eduardo Facin Lavarda	4	Ivam Ricardo Peleias	1
César Augusto Tibúrcio Silva	2	Ivonaldo Brandani Gusmão	1
César Volnei Mauss	1	Jair Antonio Fagundes	1
Charline Barbosa Pires	1	James Anthony Falk	1
Claudecir Bleil	1	Jefferson Fernando Grande	1
Cláudio de Araújo Wanderley	1	João Bosco Barroso de Castro	1
Cristina Crespo Soler	1	Jose Carlos Barbieri	1
Daniel José Cardoso da Silva	1	José Carlos Tiomatsu Oyadomari	2
Daniel Ramos Nogueira	1	José Carlos Trevizoli	1

José Dionísio Gomes da Silva	1	Miguel Rivera Castro	1
José Eloy Araújo Cerqueira	1	Mohamed Amal	1
José Francisco de Carvalho Rezende	2	Naiára Tavares Domingos	2
José Luis de Castro Neto	1	Napoleão Verardi Galegale	1
José Luiz Jorge	1	Natália Cardoso de Souza	1
José Nelson Barbosa Tenório	1	Nelson Hein	1
José Paulo Cosenza	1	Neusa Maria Bastos F. Santos	1
José Roberto Frega	1	Octavio Ribeiro de Mendonça Neto	2
José Santo Dal Bem Pires	1	Odélia Geiza Nobre Azevedo	1
Joseilton Silveira da Rocha	1	Paulo Henrique Fassina	1
Josiane Carla Jamoski Luciani	1	Paulo Moreira da Rosa	2
Juliana Matos de Meira	1	Pedro Luiz Cortes	1
Juliana Pinto	1	Raquel Barbosa Pazos	1
Kátia Silene Lopes de Souza Albuquerque	1	Reinaldo Guerreiro	3
Kelly Nayane Brilhante Barreto	1	Renata Sitônio Maia	1
Laura Edith Taboada Pinheiro	1	Renata Valeska do Nascimento Barbosa	1
Lauro Brito de Almeida	5	Ricardo Biali Ribeiro	1
Lincoln de Azevedo Fernandes	1	Ricardo Lanna Campos	1
Luciano Lourenne Ramos	1	Ricardo Lopes Cardoso ¹	1
Lucileni Pereira da Silva	1	Ricardo Lopes Cardoso ²	2
Luis Henrique Rodrigues	1	Roberto Carlos Klann	1
Luis Paulo Guimarães dos Santos	1	Roberto Fernandes dos Santos	1
Luiz Antônio Abrantes	1	Roberto Rivelino Martins Ribeiro	1
Luiz Carlos Miranda	2	Robson Zuccolotto	2
Luiz da Costa Laurencel	1	Rodrigo Pinto dos Santos	1
Luiz Panhoca	1	Romualdo Douglas Colauto	1
Marcela Porporato	1	Rosana Carmen de Meiroz Grillo Gonçalves	1
Marcelo Alcazar	1	Rosimeire Pimentel Gonzaga	2
Marcelo Alvaro da Silva Macedo	1	Sandra Maria dos Santos	1
Marcelo Botelho da Costa Moraes	1	Sheizi Calheira de Freitas	1
Marcelo Resquetti Tarifa	2	Silvio José Moura e Silva	1
Marcelo Salmeron Figueredo	1	Simone Letícia Raimundini	1
Marcelo Seido Nagano	1	Sonia Maria Da Silva Gomes	1
Márcia da Silva Carvalho	1	Sueli de Jesus Santos	1
Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo	4	Suely de Fátima Ramos Silveira	1
Márcio André Veras Machado	1	Taciana Mareth	1
Marcos Antônio de Souza	2	Tânia Regina Sordi Relvas	5
Marcos Gomes Correa	1	Tatiani Worm	1
Marcos Gonçalves Ávila	3	Terence Machado Boina	1
Maria Ivanice Vendruscolo	1	Tiago Wickstrom Alves	1
Maria Margarete Brizolla	1	Umbelina Cravo Teixeira Lagioia	1
Maria Naiula Monteiro Pessoa	1	Valcemiro Nossa	3
Mariana de Jesus Pereira	1	Valéria Lobo Archete Boya	1
Marianne Hoeltgebaum	1	Valmir Roque Sott	1
Marines Lucia Boff	1	Vicente Mateo Ripoll Feliu	4
Mariomar de Sales Lima	1	Victor Prochnik	1
Mauricio de Jesus Cevey	1	Welington Rocha	1
Maxweel Veras Rodrigues	1		
Mercedes Barrachina Palanca	3		

APÊNDICE B – ARTIGOS PUBLICADOS E RESPECTIVOS AUTORES

A Abrangência da Contabilidade Gerencial Segundo Os Docentes Paranaenses de Contabilidade	Clemente, Ademir Cordeiro, Agnaldo A. L. Ribeiro, Roberto R. M. Souza, Diocesar C. de
A Aplicabilidade do Método ABC no Setor de Processamento de Roupas de uma Instituição Hospitalar	Brandt, Eloi A. Worm, Tatiani
A Contabilidade Gerencial sob a Perspectiva Contingencial: a Influência de Fatores Contingenciais no Sistema Orçamentário Modelada por Equações Estruturais	Espejo, Márcia M. dos S. B. Frezatti, Fábio
A Gestão Por Processos Gera Melhoria de Qualidade e Redução de Custos: O Caso da Unidade de Ortopedia e Traumatologia do Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Pernambuco	Flak, James A. Lagioia, Umbelina C. T.
A Gestão Pública Por Resultados e A Avaliação de Desempenho	Bleil, Claudecir Diehl, Carlos A. Mauss, Cézar V. Souza, Marcos A. de
A Implementação de Sistemas de Informações Financeiras: As Pesquisas em Três Centros de Excelência	Bufoni, André L. Carvalho, Márcia da S.
A Influência da Mecanização da Atividade Agrícola na Composição do Custo de Produção	Brizolla, Maria M. Vieira, Euselia P.
A Influência de Fatores Contingenciais em Implantações do Balanced Scorecard: Estudo de Casos	Gonçalves, Rosana C. de M. G. Silva, Lucileni P. da
A Influência do Grau de Sofisticação do Sistema de Custos Sobre as Práticas de Gestão de Custos em Empresas Agroindustriais.	Callado, Aldo L. C. Callado, Antônio A. C.
A Institucionalização da Vbm Value Based Management Como Prática de Contabilidade Gerencial: Uma Análise à Luz da Nis New Institutional Sociology	Cardoso ² , Ricardo L. Junqueira, Emanuel R. Mendonça Neto, Octavio R. de Oyadomari, José C. T.
A Mensuração dos Custos da Qualidade Nas Empresas de Construção Civil	Morgan, Beatriz F. Ramos, Luciano L.
A Relevância do Plano de Negócio e das Informações Contábeis para o Sucesso da Micro e Pequena Empresa: Um Estudo Exploratório na Cidade do Salvador/Bahia	Freitas, Sheizi C. de Santos, Luis P. G. dos Santos, Sueli de J.
A Utilidade da Informação Contábil para a Tomada de Decisões: Uma Pesquisa com Gestores Alunos	Fernandes, Francisco C. Figueredo, Marcelo S. Klann, Roberto C.
A utilização das informações de custos para fins estratégicos no suporte as atividades de serviços no setor hoteleiro	Almeida, Lauro B. Gusmão, Ivonaldo B.
A Utilização de Ferramentas de Contabilidade Gerencial nas Empresas do Estado do Espírito Santo	Gonzaga, Rosimeire P. Nossa, Valcemiro Santos, Angélica de V. S. M. Teixeira, Aridelmo J. C.
ABC no Ambiente Acadêmico: Proposta de um Modelo de Custeio	Ávila, Marcos G. Marques, Flavia A. H.
Alavancagem da Margem de Contribuição Total com a Exploração do Recurso com Restrição de Capacidade (RRC) em uma Indústria Têxtil	Rodrigues, Maxweel V. Sampaio, Antônio F. de Saraiva Júnior, Abraão F.
Alinhamento Estratégico, Performance Balanceada e Valor	Rezende, José F. de C.

Alocação de Custos Corporativos Indiretos em Empresas Brasileiras de Petróleo	Ávila, Marcos G. Fernandes, Lincoln de A.
Análise Conceitual do Relacionamento entre Práticas de Contabilidade Gerencial e Poder Disciplinar à Luz de Foucault e de Mintzberg	Aguiar, Andson B. de Frezatti, Fábio Rezende, Amaury J.
Análise Crítica da Contabilidade Gerencial no Brasil Sob A Ótica dos Professores de Pós-graduação Stricto Sensu da Área	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Nascimento, Artur R. do Relvas, Tânia R. S.
Análise do Perfil de Planejamento Associado ao Ciclo de Vida Organizacional nas Empresas Brasileiras	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Nascimento, Artur R. do Relvas, Tânia R. S.
Análise dos impactos da implantação de ERP no desempenho de empresas catarinenses de capital aberto	Bezerra, Francisco A. Luciani, Josiane C. J.
Análise dos indicadores econômico-financeiros relevantes para avaliação setorial	Amal, Mohamed Bastos, Éder C. Hoeltgebaum, Marianne Silveira, Amélia
Análise dos Problemas de Agência nas Práticas de Preços de Transferência das Empresas Brasileiras	Cosenza, José P. Laurencel, Luiz da C. Zardoya Alegria, Ana I. Z.
Apuração do Custo por Aluno do Ensino de Graduação da Universidade Federal de Viçosa	Abrantes, Luiz A. Magalhães, Elenice M. de Magalhães, Elizete A. de Silveira, Suely de F. R.
Associação entre Sistemas de Incentivos Gerenciais e Utilização de Práticas de Contabilidade Gerencial	Aguiar, Andson B. de Gonzaga, Rosimeire P. Nossa, Valcemiro Teixeira, Aridelmo J. C.
Atribuição de Finalidade às Práticas de Gestão de Custos: Estudo Empírico Sob a Perspectiva da Tipologia de Estratégias Genéricas de Porter	Almeida, Lauro B. Machado, Esmael A. Panhoca, Luiz
Balanced Scorecard Design Preferences According to Subjects Knowledge and Expertise	Porporato, Marcela
Balanced Scorecard e a Estrutura de Atributos da Contabilidade Gerencial: uma Análise no Ambiente Brasileiro	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Relvas, Tânia R. S.
Balanced Scorecard em Hospitais: uma Avaliação das Críticas Associadas ao Modelo a Partir do Estudo de Caso em duas Organizações Hospitalares Brasileiras	Correa, Marcos G. Ferreira, Araceli C. de S. Prochnik, Victor
Causality in a performance measurement model: a case study in a Brazilian power distribution company	Aquino, André C. B. de Boya, Valéria L. A. Cardoso ¹ , Ricardo L.
Ciclo de Vida das Organizações e a Contabilidade Gerencial	Frezatti, Fábio Necyk, Gerooge A. Souza, Bruno C. de
Contabilidade Gerencial, Ciclo de Vida e Poder: À Luz da Biopolítica de Foucault	Barbosa, Renata V. do N. Santos, Rodrigo P. dos
Contribuição ao Estudo dos Custos Indiretos na Indústria da Construção Civil	Azevedo, Odélia G. N. Pessoa, Maria N. M. Santos, Sandra M. dos Tenório, José N. B.

Costos Pegadizos (Sticky Costs)	Werbin, Eliana M.
Críticas ao Orçamento: Problemas com o Artefato ou a Não Utilização de uma Abordagem Abrangente de Análise?	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Nascimento, Artur R. do Relvas, Tânia R. S.
Cultura Organizacional e Práticas Orçamentárias: um Estudo Empírico nas Maiores Empresas do Sul do Brasil	Almeida, Lauro B. Espejo, Márcia M. dos S. B. Tarifa, Marcelo R.
Custos na Prestação de Serviços de Colheita Florestal: um Enfoque nas Atividades Mecanizadas de Corte, Descasque e Extração	Pires, Charline B. Silveira, Fabiana C. da S. Souza, Marcos A. de
Decisões Financeiras de Curto Prazo das Pequenas e Médias Empresas Industriais: Um Estudo Exploratório	Barreto, Kelly N. B. Machado, Márcio A. V.
Demandas Metodológicas, Monoparadigma e o Desenvolvimento da Contabilidade Gerencial	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Nascimento, Artur R. do
Desempenho de Agências Bancárias no Brasil: Aplicando Análise Envoltória de Dados (dea) A Indicadores Relacionados Às Perspectivas do Bsc	Barbosa, Ana C. T. de A. M. Cavalcante, Glaydson T. Macedo, Marcelo A. da S.
Desenvolvimento de Modelo Conceitual de Sistemas de Custos - Um Enfoque Institucional	Guerreiro, Reinaldo Rocha, Welington
Desenvolvimento de uma Abordagem Metodológica para Construção de Painel de Controle Executivo, Utilizando os Conceitos do Balanced Scorecard e a Sistemática de Indicadores da Teoria das Restrições: Uma Aplicação para Atividade de Operadoras de Planos de Saúde	Cevey, Mauricio de J. Rodrigues, Luis H.
Discussão sobre a Controvérsia do Paradigma Econômico na Pesquisa Empírica em Contabilidade Gerencial	Albuquerque, Kátia S. L. de S. Gomes, Sonia M. da S. Silva, Franklin C. C.
Efeito do Custo Perdido: A Influência do Custo Perdido na Decisão de Investimento	Domingos, Naiára T. Silva, César A. T. Souza, Francisca A. de
El alcance de los sistemas contables de gestión en las pyme: su impacto en la eficiencia empresarial - estudio empírico en el sector de la madera y del mueble de la comunidad valenciana	Feliu, Vicente M. R. Lavarda, Carlos E. F. Palanca, Mercedes B.
El Éxito Del Cambio De Los SCG En Las PYME: Una Aplicación Del Análisis Envoltante De Datos	Feliu, Vicente M. R. Lavarda, Carlos E. F. Palanca, Mercedes B.
Estratégias e Práticas de Gestão de Custos: Investigação Empírica Na Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná	Araujo, Adriana M. P. de Clemente, Ademir Machado, Esmael A. Santos, Ademilson R. dos
Estudo da Economia de Escala Através da Função de Custo do Setor de Telecomunicações Móveis do Brasil Pós-Privatizações	Vendruscolo, Maria I.
Estudo dos Processos de Estimção de Custos e Formação de Preços em Empresas de Produção por Encomenda	Avelar, Ewerton A. Boina, Terence M. Campos, Ricardo L. Freitas, Adriana G. de R. Oliveira, Bruno W. de Souza, Antônio A. de
Fatores que Facilitam e Dificultam a Implantação do Balanced Scorecard: uma Experiência em Empresas Chilenas do Setor Vinícola	Castro, Miguel R. Rocha, Joseilton S. da

Finalidade da Utilização do Preço de Transferência nas Maiores Indústrias do Brasil	Beuren, Ilse M. Grunow, Aloísio
Fuzzy Sets na Análise da Liquidez de Empresas do Setor Elétrico Brasileiro	Fassina, Paulo H. Hein, Nelson Pinto, Juliana
Geração e Gestão do Valor por Meio de Métricas baseadas em Múltiplas Perspectivas	Ávila, Marcos G. Maia, Renata S. Rezende, José F. de C.
Gerenciamento de Preços em Empresas de Pequeno Porte por Meio do Custeio Variável e do Método de Monte Carlo	Colodeti Filho, Érico Zuccolotto, Robson
Gestão dos Custos e Benefícios do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social em Instituições de Ensino Superior	Castro Neto, José L. de Leidens, Gilson L.
Gestão Estratégica para Redes de Varejo Farmacêutico: Um Modelo Fundamentado no Balanced Scorecard	Castro, João B. B. de Santos, Neusa M. B. F. Santos, Roberto F. dos
Impacto da Não-Preservação Ambiental no Resultado de Uma Indústria Têxtil da Região Metropolitana de Natal	Araújo, Aneide O. Ribeiro, Ricardo B.
Inovação nos Sistemas de Gestão de Desempenho das Empresas Sustentáveis	Barbieri, Jose C. Oliveira, Antonieta E. M.
Institucionalização de Hábitos e Rotinas na Contabilidade Gerencial em Indústrias de Móveis	Beuren, Ilse M. Macohon, Edson R.
La implicación de los indicadores de gestión en las facultades privadas de Brasil: la perspectiva de la teoría de la contingencia	Fagundes, Jair A. Feliu, Vicente M. R. Lavarda, Carlos E. F. Solver, Cristina C.
La Institucionalización del Cambio en los Sistemas Contables de Gestión en Las Pequeñas y Medianas Empresas	Feliu, Vicente M. R. Lavarda, Carlos E. F. Palanca, Mercedes B.
Lucro Incremental e Programação Linear na Tomada de Decisões em Ambiente de Produção Conjunta	Sott, Valmir R.
Management Accounting Change: A Model Based on Three Different Theoretical Frameworks	Meira, Juliana M. de Miranda, Luiz C. Wanderley, Cláudio de A.
Modelagem do Custeio Baseado em Atividades para Farmácias Hospitalares	Raimundini, Simone L. Silva, Fabrícia de F. da Souza, Antônio A. de Souza, Natália C. de Valverde, Eduardo T.
Modelo de Alocação de Recursos Orçamentários Baseado em Desempenho Acadêmico para Universidades Públicas Brasileiras	Pires, José S. D. B. Rosa, Paulo M. da
Mudanças de Práticas de Contabilidade Gerencial Identificadas com Aplicação da Análise de Discurso Crítica no RA de Empresa	Beuren, Ilse M. Grande, Jefferson F.
O Framing Effect em ambiente contábil: Uma explicação fundamentada na Teoria dos Modelos Mentais Probabilísticos – TMMP	Cardoso ² , Ricardo L. Mendonça Neto, Octavio R. de Oyadomari, José C. T.
O Impacto dos Custos Não-Gerenciáveis na Determinação das Tarifas de Energia Elétrica	Silva, José D. G. da Tavares, Adilson de L.
O Planejamento Orçamentário como fator de Diferencial Competitivo nas Organizações: um Estudo Realizado em uma Indústria do Segmento Eletroeletrônico	Jorge, José L. Lima, Mariomar de S.

Os Ativos Intangíveis e sua Influência no Valor Econômico e de Mercado da Empresa	Moura e Silva, Silvio J. Robles Junior, Antonio
Para que Serve a Informação Contábil nas Micro e Pequenas Empresas?	Freire, Deivisson R. Miranda, Luiz C. Silva, Daniel J. C. da
Pesquisa sobre a percepção dos usuários dos módulos contábil e fiscal de um sistema ERP para o setor de transporte rodoviário de cargas e passageiros	Cortes, Pedro L. Galeale, Napoleão V. Peleias, Ivam R. Trevizoli, José C.
Políticas de Segurança Implantadas em Sistemas de Informação Contábil: Um Estudo em Cooperativas de Crédito do Estado de Minas Gerais	Andrade, Adélio C. de Colauto, Romualdo D. Pinheiro, Laura E. T. Sousa, Flávia C. A.
Posicionamento Estratégico e Práticas de Gestão de Custos: um Estudo da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná	Almeida, Lauro B. Espejo, Márcia M. dos S. B. Machado, Esmael A. Nogueira, Daniel R. Pereira, Mariana de J. Zanolla, Ercílio
Preços de Transferência e Avaliação de Desempenho: Uma Análise em Cooperativas Agropecuárias Paranaenses	Almeida, Lauro B. Espejo, Márcia M. dos S. B. Tarifa, Marcelo R. Vesco, Delci G. D.
Processos de Persistência e Mudança de Sistemas de Contabilidade Gerencial: Uma Análise sob o Paradigma Institucional	Aguiar, Andson B. de Guerreiro, Reinaldo
Proposta de modelo de sistema de custeio baseado em atividades para um abatedouro de aves	Alcazar, Marcelo Rosa, Paulo M. da Silva, Almir T. da
Proposta de Tratamento Abrangente dos Problemas Relacionados ao Orçamento: Análise Substantiva com Utilização da Grounded Theory	Frezatti, Fábio Junqueira, Emanuel R. Nascimento, Artur R. do Relvas, Tânia R. S.
Proposta Modelar de Custos ABC na Definição do Custo-Alvo para Quantificar Ganhos e/ou Perdas na Cadeia Agronegocial Láctea	Pereira, Francisco I.
Relação Dinâmica Entre as Estratégias Competitivas e os Sistemas de Gestão de Custos: um Estudo de Caso	Frega, José R. Lemos, Iomara S. Souza, Alceu
Relação EVA-Estrutura de Capital: uma Análise em Painel em Empresas Brasileiras do Setor de Siderurgia e Metalurgia	Castro, Gisele de S. Cerqueira, José E. A. Pazos, Raquel B. Perobelli, Fernanda F. C.
Simulação como Procedimento de Apoio a Gestão de Custos: um Estudo de Caso numa Instituição de Ensino Superior	Alves, Tiago W. Borba, Gustavo S. de Mareth, Taciana
Sistemas de Informações Contábeis: uma Comparação Entre as Partidas Dobradas e o Modelo REA	Moraes, Marcelo B. da C. Nagano, Marcelo S.
Sunk cost e insistência irracional: o comportamento face às decisões de alocação de recursos	Domingos, Naiára T. Silva, César A. T.
Um Modelo de Simulação como Ferramenta de Planejamento na Bovinocultura de Corte	Mendes, Alcindo C. A. Nossa, Valcemiro Zuccolotto, Robson
Uma Estrutura Analítica para Identificação da Estratégia Praticada: um estudo aplicado em duas empresas de serviços	Diehl, Carlos A.

Uma Investigação do Uso de Artefatos da Contabilidade Gerencial por Empresas Brasileiras	Guerreiro, Reinaldo Soutes, Dione O.
Utilização do Custeio ABC na Montagem de Sistema de Cobrança Interno para os Departamentos de TI: Um Estudo de Caso em um Banco de Varejo	Bezerra, Francisco A. Boff, Marines L. Lourensi, Adriano